

Прикарпатський національний університет імені
Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

Бакалаврська Робота
на здобуття освітнього рівня “бакалавр”
на тему

“Облік та аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності
підприємств комунального господарства”

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОО-42

Спеціальності 071 “Облік і оподаткування”
Стасик Сніжана Віталіївна

Керівник: д.е.н., професор кафедри обліку і
оподаткування

Лещук Г.В.

Рецензент: д.е.н., професор кафедри
економічної кібернетики

Дмитришин Л.І.

3MICT

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	5
1.1. Економічна сутність та облікова політика витрат і доходів.....	5
1.2. Класифікація доходів, витрат, фінансових результатів як основа організації їх обліку та аудиту.....	14
1.3. Роль фінансового обліку та аналізу в діяльності підприємства.....	18
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СИСТЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ КП «ДОЛИНСЬКЕ ВИРОБНИЧЕ УПРАВЛІННЯ ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА».....	22
2.1. Загальна характеристика КП «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства» та особливості організації обліку комунального підприємства.....	23
2.2. Облік витрат та особливості калькулювання комунальних послуг.....	33
2.3. Облік доходів отриманих від реалізації комунальних послуг.....	43
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ КП «ДОЛИНСЬКЕ ВИРОБНИЧЕ УПРАВЛІННЯ ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА».....	49
3.1. Основні напрями вдосконалення системи обліку та аналізу на КП «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства».....	49
3.2. Удосконалення методики аудиту доходів, витрат та фінансових результатів.....	55
ВИСНОВКИ.....	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67
ДОДАТКИ.....	72

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах, що склалися в українській економіці на сьогоднішній день, переважна більшість підприємств комунальної форми власності є збитковими, і потребують значної та постійної підтримки з боку держави та органів місцевого самоврядування. Однак, саме вони є основоположною ланкою надважливого сектору економіки України, оскільки їх діяльність має соціальну спрямованість, а споживачами їх послуг є переважна більшість населення держави.

Останнім часом, задля підвищення ефективності діяльності комунальних підприємств, активно впроваджується процес реформування даної сфери. Попри це, діяльність значної частини комунальних підприємств й надалі залишається збитковою, а якість послуг, які вони надають є вкрай низькою.

З метою підвищення ефективності функціонування, а також вдосконалення системи контролю, бухгалтерського обліку та управління доходами і витратами на підприємствах комунальної форми власності, необхідною є організація більш ефективного менеджменту в частині управління наявними ресурсами та пошук додаткових джерел фінансування своєї господарської діяльності.

Саме тому, питання обліку та аналізу доходів і витрат підприємств комунальної форми власності є достатньо актуальним в умовах сьогодення, що і сприяло вибору теми дослідження, визначення мети та завдань роботи.

Метою роботи є визначення теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку і аналізу доходів та витрат комунального підприємства, а також розробка пропозицій та шляхів їх удосконалення.

Поставлена мета зумовила постановку наступних завдань:

1. проаналізувати сучасні підходи до обґрунтування економічної сутності доходів, витрат, фінансових результатів;

2. навести класифікацію доходів, витрат та фінансових результатів як фундаменту організації їх обліку;
3. проаналізувати роль фінансового обліку та аналізу для підприємств;
4. дослідити та охарактеризувати діяльність комунального підприємства;
5. провести облік витрат та доходів, а також дослідити особливості калькуляції комунальних послуг;
6. проаналізувати основні напрямки вдосконалення системи обліку та аналізу доходів та витрат в комунальному підприємстві;
7. запропонувати проект змін та обґрунтувати його доцільність.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку доходів і витрат на підприємстві КП «ДВУВКГ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів обліку і аналізу доходів та витрат комунального підприємства.

Основні результати дослідження спрямовані на вдосконалення методики й практики системи обліку і аналізу доходів та витрат підприємства комунальної форми власності, а також, підвищення ефективності управління таким господарюючим суб'єктом.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Економічна сутність та облікова політика витрат і доходів

Діяльність усіх суб'єктів господарської діяльності неможлива без витрат. Витрати означають зменшення економічної вигоди як наслідок видправлення активів чи збільшення зобов'язань, які призводить до зменшення частки капіталу (крім зменшення капіталу після його вилучення або розподілу за рішенням власника).

Витрати мають відображення у бухгалтерському обліку якщо дотримуватись певних чітких умов. Витрати визначаються витратами відповідного періоду з одночасним визнанням доходу, для отримання котрого були здійсненні витрати. Це відповідає принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, який застосовується в національних стандартах. Витрати та доходи є важливими та складними економічними категоріями, які займають надзвичайно важливе місце в управлінні бізнесом. Це пояснюється тим, що вони мають визначальний вплив на фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання, використовуються задля визначення цінової політики фірми, показують загальний рівень розвитку технології та організації виробничого процесу, використовуються для оцінки ефективності ведення господарювання, для чого порівнюють витрати, доходи та результати діяльності.

Категорії витрат і доходів є типовими для всіх суб'єктів господарювання незалежно від виду діяльності, форми власності та розміру. «Витрати та доходи прямо та опосередковано впливають майже на всі рівні функціонування фірми, визначають її цінову політику, обсяги виробництва, прибуток, показники конкуренто-спроможність продукції, фінансового стану та фірми вцілому, ефективність управління підприємством тощо, а доходи відображають ціну всіх економічних ресурсів, що входять до складу

підприємства і просто охарактеризовують ефективність його діяльності» [37, с. 3].

Розподіл витрат в історії економічного розвитку не залишався постійним, а змінювався разом з узагальненим розвитком економічної теорії та теоретичних, а також практичних, аспектів управління витратами. Питанням обліку витрат, доходів та результату господарювання приділяли достатню увагу і вітчизняні, і зарубіжні вчені фахівці. Однак ці питання є достатньо широкими, тому були і є актуальними для безлічі наукових досліджень.

За видами діяльності всі витрати поділяються на дві об'ємні групи: витрати під час звичайної діяльності та витрати під час надзвичайної діяльності. Витрати, пов'язані з нормальною діяльністю, розподіляються на витрати інвестиційної, операційної (основної та іншої операційної), та фінансової діяльності (табл. 1.1.).

Операційна діяльність фірми – основна діяльність, пов'язана з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), яка є основною метою діяльності підприємства і забезпечує основну частину його доходу. «Для порівняння ефективності операційної діяльності суб'єктів господарської діяльності необхідно провести аналіз ефективності її здійснення. Одним із найпростіших, але найефективніших видів такого аналізу є оперативний аналіз під назвою CVP (cost-volum-profit, витрати - обсяг - прибуток). Тому «показник рентабельності бізнесу рекомендується розраховувати таким чином, як співвідношення між прибутком (збитком) від бізнесу та витратами. Високе значення цього показника є свідченням про те, що підприємство має налагоджений процес виробництва і реалізації продукції, що є постійним джерелом доходу» [11].

Таблиця 1.1.

Класифікація витрат за видами діяльності

Види діяльності		Витрати
Звичайна діяльність		
Основна діяльність		
Операційна діяльність	Собівартість реалізації Адміністративні витрати	собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, корпоративні витрати
	Витрати на збут	витрати на пакувальні матеріали і ремонт тари, оплата праці та надбавки продавцям, витрати на рекламу
	ІНША ОПЕРАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ І	
	Інші операційні витрати	витрати на дослідження собівартість реалізованої іноземної валюти, визнані штрафи та пені, безнадійні борги тощо
Фінансова діяльність	Втрати від участі в капіталі	витрати на відсотки (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою)
Інша діяльність	Інші витрати	собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць
Надзвичайна діяльність		
Надзвичайна діяльність	Надзвичайні витрати	втрати від стихійного лиха, пожежі

Для обліку витрат у бухгалтерському обліку використовуються рахунки, складені за видами діяльності, що охоплюють всі операції, які здійснюються підприємством. «Дохід - це отримання економічних вигод, які

виникають в результаті діяльності підприємства. Для звітності про дохід необхідне не тільки надходження активів або зменшення зобов'язання, але його наслідком є збільшення власного капіталу (крім вкладів учасників). У нормативних документах вказується, що дохід – це збільшення економічної вигоди у вигляді отримання активів чи зменшення зобов'язань, що призводять до збільшення власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)» [36]. Доходи, так само як і витрати, включаються до об'єктів бухгалтерського обліку за принципом відповідності та наракування доходів і витрат.

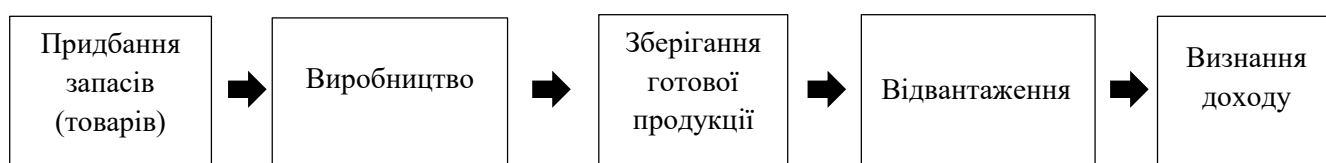


Рис. 1.1. Визнання доходу від реалізації

В Україні відповідно до статті 5 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", який затверджений наказом Мінфіну від 29 листопада 1999 р. 290, «Дохід визнається при збільшенні активу або зменшенні зобов'язання, що призводить до збільшення капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків учасників компанії), якщо оцінку доходу можна достовірно визначити». [36]. Пунктом 8 НП(С)БО 15 «Дохід» встановлено, що «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається вразі наявності усіх наведених нижче умов:

- 1) ризики та вигоди, переходять до покупця з правом власності на продукцію (товари, інші активи);
- 2) підприємство не здійснює подальшого управління та контролю за реалізованою продукцією (товари, інші активи);
- 3) розмір виручки може бути достовірно визначений;
- 4) є впевненість, що операція пройде в результаті збільшення економічних вигід компанії та відповідних витрат за допомогою цієї операції можна достовірно визначити» [36].

Облік доходів від надання послуг у бухгалтерії відбувається згідно з ст. 10 НП(С)БО 15 «Доходи» [36] «за наявності таких обставин:

- 1) можливість достовірної оцінки доходу;
- 2) ймовірність отримання економічної вигоди від надання послуг;
- 3) можливість достовірної оцінки ступеня завершеності обслуговування на дату балансу;
- 4) можливість достовірної оцінки витрат, понесених для забезпечення здійснення послуги та необхідні для її реалізації» [36].

Визнання доходу від наданих послуг не є умовою переходу права власності, а саме прийняття замовником наданої послуги. Умовами відображення в бухгалтерському обліку доходів (виручки) від реалізованої продукції (товари, роботи, послуги) мають бути такими:

- 1) розмір доходу має бути вірно визначений і фірма має право на одержання доходу за спеціальним договором чи підтвердженого іншим способом;
- 2) є впевненість, що в результаті конкретної операції економічні вигоди підприємства збільшаться (впевненість забезпечується навіть тоді, коли підприємство отримує оплату у вигляді активів чи немає невизначеності при отриманні активів);
- 3) право власності (користування, володіння, розпорядження) на продукцію (товари) перейшло від фірми до покупця чи робота прийнята замовником (надана послуга);
- 4) витрати можуть бути вірно визначені у зв'язку з цією операцією.

Доходи платника податку на прибуток поділяються на дві головні групи: – перша група – доходи від операційної діяльності; - друга група – інші доходи. Дохід від операційної діяльності складається переважно з доходу від реалізації товарів, виконаних робіт та наданих послуг. До інших доходів належать доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, від оренди чи лізингу, операцій з іноземною валютою, безповоротної фінансової

допомоги, розмірів штрафів, доходи від реалізації довгострокових активів тощо, інформація про що деталізується в ст. 135 Податкового кодексу [35].

Формування доходу від операційної діяльності платника податку на прибуток здійснюється за такими принципами:

Перший принцип - до доходу не включаються суми попередньої (авансової) оплати товарів, робіт, послуг, отриманих від покупців і замовників. Ці суми включаються до складу доходу при реалізації відповідних товарів покупцям, при наданні відповідних послуг і робіт замовникам нарахуванням;

Другий принцип – доходи платника податку на прибуток мають бути документально підтверджені;

Третій принцип – дохід платника податку на прибуток не можна двічі включати до складу доходу.

В економічній літературі категорії «витрати» і «собівартість» в основному вживаються як синоніми, але з точки зору бухгалтерського обліку їх значення різне. Термін «витрати» означає весь облік використання ресурсів, у тому числі придбання активів, тоді як термін «затрати» означає виключно ті ресурси, які порівнюються з доходом при визначенні прибутку суб'єкта господарювання за певний період часу. «Основною проблемою сучасної теорії бухгалтерського обліку є визначення термінів «витрати» і «затрати», методів їх оцінки та критеріїв звітності. У вітчизняній практиці бухгалтерського обліку зазначені поняття таким чином не розмежовувалися. Іноді витрати визначають як несприятливий рух грошових ресурсів, що зменшує прибуток компанії. Однак не кожен несприятливий рух можна назвати витратами. Варто підкреслити, що витрати – це використання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу» [31, с. 241 – 244].

Інший підхід до визначення характеру витрат використовується FASB (Financial Accounting Standards Board – Рада зі стандартів фінансового обліку): «Витрати — це вибуття або інше використання активів або створення фінансової звітності (або їх комбінація) в результаті доставки або виробництва товарів, надання послуг або провадження інших видів діяльності, що

становлять основну діяльність підприємства» [31]. На думку критиків, це визначення плутає ефект витрат із фактичними витратами, і залишається незрозумілим, яке вибуття слід брати до уваги, оскільки існує багато видів вибуття активів, які пов'язані з основною діяльністю бізнесу, але не мають нічого спільного з витратами. Питання, пов'язані з поняттям «собівартість», безпосередньо пов'язані з поняттям прибутку. Витрати є одним із основних елементів фінансової та податкової звітності, а їх визначення є важливим фактором, що впливає на створення достовірних економічних результатів.

Що стосується тлумачення цього терміну в нашій країні, то згідно зі ст. 6 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» витрати звітного періоду відображаються або як зменшення активів, або збільшення пасивів, що призводить до зменшення власного капіталу товариства (за винятком зменшення статутного капіталу) в результаті його вилучення власниками), за умови, що ці витрати можна достовірно оцінити [37].

Планом рахунків бухгалтерського обліку встановлюються окремі рахунки для обліку доходів і результатів господарювання за видами діяльності. Назви рахунків та їх субрахунків являють собою детальну характеристику складу доходів у розрізі видів діяльності. Пунктом 7 НП(С)БО 16 «Витрати» встановлено, що витрати враховуються як витрати певного періоду одночасно з доходом, для отримання якого вони були витрачені. Витрати, які не можуть бути безпосередньо пов'язані з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того періоду, в якому вони були здійснені. [37].

Зараз у бухгалтерському обліку згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» витрати підприємства за характером та умовами прийняття поділяються лише за видами діяльності та включають витрати від звичайної діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) або витрати від надзвичайної діяльності [37].

Слід підкреслити, що згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються в ціну реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати [37]. Невирішеними та дискусійними залишаються питання щодо визначення власної ціни. Існує думка, що «обчислення витрат на основі неповних витрат призводить до їх спотворення, що може значно ускладнити ціноутворення» [16, с. 149], де «неповна собівартість зазначається як економічно неадекватне поняття» [33, с. 517].

Вирішення цього питання є важливим для кожної компанії, оскільки ціна на товари (запчастини, послуги) формується на основі загальних витрат, а не на основі «виробничих (некомплектних) витрат. Слід зазначити, що витрати платника податку поділяються на дві основні групи:

- 1) операційні витрати;
- 2) інші витрати.

Витрати операційної діяльності складаються переважно з власної ціни реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг з урахуванням витрат, для яких визначено особливий порядок проектування. Витрати діяльності формуються за даними аналітичного обліку витрат (субрахунки 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», 91 «Загальновиробничі витрати» у кореспонденції з субрахунком 791 «Результат операційної діяльності»). Формування витрат на оперативну діяльність платника податків здійснюється за такими принципами: принцип перший - до складу витрат включаються витрати, підтверджені первинними документами, у тому числі здійснені нерезидентами за правилами інших країн. Якщо в попередніх податкових періодах окремі витрати не були включені до складу витрат через відсутність документального підтвердження або підозри на помилки, а в поточному періоді документи були відновлені або виявлені

помилки, то відповідні витрати включаються до складу звітних витрат за певний період.

Основними завданнями організації обліку витрат і доходів і фінансових результатів діяльності підприємства є забезпечення:

- правильне визначення та достовірна оцінка витрат, доходів і фінансових результатів діяльності;
- відокремлення витрат, доходів і фінансових результатів діяльності за окремими класифікаційними групами;
- правильне та повне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах витрат, доходів і фінансових результатів діяльності;
- контроль за правильністю визначення фінансового результату від регулярних операцій та надзвичайних подій; - надання повної та достовірної інформації про витрати і доходи від діяльності та про наявність і використання чистого прибутку (непокритих збитків) для цілей управління.

Для відображення доходів від реалізації та інших доходів від господарської діяльності первинними документами є рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, накладні, документи про виконані роботи, бухгалтерські записи та звіти тощо. Первинними документами для розрахунку доходу від участі в капіталі є звіти та довідки бухгалтерії.

Первинними документами для обліку інших фінансових доходів є розрахунки та бухгалтерські довідки, прибуткові касові ордери, виписки з банківського рахунку. Відображення в бухгалтерському обліку інших доходів здійснюється на підставі договорів, актів приймання-передачі, прибуткових касових ордерів, актів про ліквідацію, банківських виписок, актів оприбуткування матеріалів, квитанцій і розрахунків бухгалтерії.

Віднесення доходів і витрат на фінансові результати оформлюється бухгалтерським розрахунком. Бухгалтерські звіти та розрахунки також служать для відображення накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та включення до нерозподіленого прибутку (збитку). Відображення

інформації про використання прибутку в бухгалтерському обліку здійснюється на підставі бухгалтерських розрахунків і довідок.

1.2. Класифікація доходів, витрат, фінансових результатів як основа організації їх обліку та аудиту

Вивчення сучасної економічної сутності доходів, витрат і фінансових результатів у працях економістів показує, що вчені не нехтують класифікаційними ознаками цих економічних категорій. Слід зазначити, що групування є важливим засобом як для теоретичних знань, так і для практичного вирішення завдань, пов'язаних з обліком і аудитом об'єктів управління, потребою в інформації.

Класифікація певних об'єктів включає їх поділ на групи, класи, типи на основі визначення певних загальних властивостей і окреслених зв'язків між ними. Використання класифікації доходів, витрат і фінансових результатів уможливорює їх дослідження з різних аспектів поведінки, форм прояву діяльності підприємства.

Основним завданням класифікації доходів, витрат і фінансових результатів є надання інформації для бухгалтерського обліку, аудиту, економічного аналізу для ефективного управління компанією та прийняття управлінських рішень.

У процесі дослідження виявлено різноманітні підходи до поєднання доходів, витрат і фінансових результатів та виділено найважливіші з них, які відображають практичну спрямованість і можуть бути використані для вирішення різноманітних завдань бухгалтерського обліку, аналізу, контролю та управління досліджуваної компанії. Доходи суб'єктів господарювання можна класифікувати за різними ознаками залежно від мети, яку необхідно досягти, отримуючи інформацію.

До типової класифікації доходів вченого Бурковської Н.М. Додано ряд додаткових класифікаційних ознак, які, на думку автора, придатні для їх

відображення в системі бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства, що «дозволить поглибити аналіз формування доходів за джерелами їх отримання», зокрема [1, с. 32]:

- за галузями сільського господарства (доходи в галузі рослинництва та доходи в галузі тваринництва);
- капітальні (пов'язані з функціонуванням власного капіталу, за рахунок включення позичкового капіталу);
- щодо комерційної діяльності (підприємницька та непідприємницька – державна підтримка чи надзвичайні доходи).

Автор наукової праці Л.І. Пославська [22] вважає, що доцільно класифікувати доходи за такими принципами:

- за видами діяльності;
- за ступенем керованості;
- за структурою доходів від будівельного підряду;
- за бюджетними показниками;
- за видами виробництва.

На думку автора, «запропонований підхід забезпечить достовірний облік доходів і дозволить отримати детальну інформацію про склад доходів за видами, виявити відхилення від планових показників доходів та їх причини, а також дасть змогу контролювати рух грошових коштів та їх еквівалентів»[22].

Вчений Н. В. Гурін запропонував класифікацію доходів суб'єктів господарювання за ознаками [4]:

- після визнання (плановий і фактичний);
- за частотою виникнення (поточний і майбутні періоди);
- за центрами доходної відповідальності (основні виробничі доходні центри та допоміжні виробничі доходні центри);
- за формою отримання доходів (матеріальні та нематеріальні (негрошові));

- за ступенем суттєвості доходів (матеріальні та нематеріальні); – за об'єктом продажу (реалізовані шляхом перепродажу та виготовлені на підприємстві);

- за географічними сегментами (для компаній, до складу яких входять дочірні підприємства або відокремлені підрозділи).

Така класифікація, вважає автор, забезпечить «не тільки їх групування за підрозділами, рівнем важливості, формою комплектування та географічним сегментом, а й можливість приймати управлінські рішення щодо підвищення ефективності діяльності підприємств» [4, с. 205].

Відповідно до листа Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р. № 04230-04108 «Щодо суттєвості в бухгалтерському обліку та звітності» для визначення суттєвості окремих видів доходів і витрат рекомендовано «вважати значення, що дорівнює 2% чистого прибутку (збитку) компанії як приблизний поріг суттєвості»[41]. Найважливішим завданням обліково-інформаційної системи підприємства також є класифікація витрат у процесі господарської діяльності.

Керівник С.Ф. та інші автори наголошують на тому, що в основу класифікації витрат має бути покладено принцип «різні напрямки класифікації – для виконання різних управлінських функцій», що може бути корисним в управлінні компанією [3]. Вчені В. А. Фостолович і О. О. Сімаков внесли пропозицію «вибрати наступні критерії класифікації витрат:

- організаційно-управлінська;
- обліково-аналітичний;
- фінансово-економічний» [30, С. 38].

Для ефективної діяльності суб'єктів господарювання та прийняття ефективних управлінських рішень необхідно запровадити планування витрат з метою їх контролю та аналізу.

Думка К. Друрі [7, с. 27], де зазначено, що «система бухгалтерського обліку повинна збирати дані про витрати компанії за трьома категоріями:

витрати на сировину та матеріали, витрати на найм робочої сили та накладні витрати».

Дослідження видів витрат підприємств за досліджуваним підприємством рекомендовано доповнити аналізом факторів, що визначають розмір та умови формування витрат для науково-виробничих центрів стандартизації, метрології та сертифікації (НДЦСМС) в Україні.

Внутрішні фактори, що впливають на калькуляцію НДЦСМС, включають:

- обсяг і види послуг, що надаються цими центрами;
- умови і форми розрахунків з постачальниками і замовниками;
- стан та ефективність використання некороткострокових активів, матеріальних ресурсів, трудових ресурсів;
- структура капіталу та інші.

Найважливішими зовнішніми факторами, що впливають на витрати, є: кон'юнктура споживчого ринку послуг центру в певному регіоні; ціни, тарифи на послуги; механізми нормативно-правового та державного регулювання господарської діяльності НДЦСМС у сфері стандартизації та сертифікації; інфляційні процеси в країні. Слід зазначити, що достовірна оцінка витрат є «ключем до правильного міркування та прийняття відповідних рішень» [15, с. 113].

Сьогодні існує багато різноманітних методів, способів і підходів до оцінки рівня витрат і собівартості продукції (робіт, послуг) суб'єктів господарювання. На вибір методів оцінки та калькулювання витрат і собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг) підприємства суттєвий вплив мають організаційна структура, галузь виробництва та особливості продукції, що випускається суб'єктом господарювання. У процесі аналізу діяльності підприємства вивчається склад, структура та динаміка не тільки доходів і витрат, які впливають на формування фінансових результатів, а й результати самої діяльності. Слід зазначити, що «класифікація фінансових результатів недостатньо висвітлена в наукових працях вчених. Сьогодні більш

поширеною є класифікація фінансових результатів за видами діяльності: підприємницька, фінансова та інвестиційна» [40].

Оцінка доходів, витрат і результатів господарювання суб'єкта господарювання є одним із найважливіших напрямків оцінки ефективності його діяльності. Це основний інструмент, за допомогою якого система управління бізнесом оцінює, наскільки суб'єкт господарювання досяг очікуваної мети. Така оцінка доходів, витрат і результатів господарювання здійснюється з метою отримання інформації про поточний стан фінансово-господарської діяльності та розроблення заходів щодо її перспективного прогнозування. Основним джерелом інформації для прийняття ефективних управлінських рішень є обліково-аналітична система кожного суб'єкта господарювання.

1.3. Роль фінансового обліку та аналізу в діяльності підприємства

Сутність та основні принципи менеджменту диктують необхідність своєчасного всебічного аналізу фінансового стану підприємства, оцінки ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості, необхідні для пошуку шляхів зміцнення фінансової стійкості.

Роль аналізу та аналізу фінансового обліку в діяльності компанії зростає, оскільки «кожен керівник прагне використати потенційні можливості для збільшення прибутку компанії. А це можливо лише за умови своєчасного та об'єктивного аналізу фінансового стану компаній» [32, с. 45].

Систематичний аналіз фінансового стану підприємства є необхідним у зв'язку з тим, що прибутковість підприємства залежить від його платоспроможності, а саме платоспроможність враховується банківськими установами в режимі кредитування та визначення процентної ставки за кредитом. Аналіз фінансового стану підприємства є необхідним етапом підготовки планів і прогнозів щодо поліпшення фінансових показників підприємства.

Фінансовий аналіз важливий для кредиторів та інвесторів. Адже саме вони мають вирішувати – інвестувати в компанію чи уникати такої пропозиції через фінансові ризики. Якісний аналіз фінансового стану є основним орієнтиром для керівництва. Основні показники фінансового стану розкривають картину господарювання, дозволяють змінювати параметри діяльності, прогнозувати фінансові можливості, формувати розподіл фінансів.

Аналіз фінансового стану складається із загального аналізу господарської діяльності підприємства, який, у свою чергу, містить фінансово-управлінський аналіз (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Склад фінансового аналізу підприємств

* розроблено автором на основі [32]

Предметом фінансового аналізу підприємства є фінансові ресурси, їх формування та використання. «Фінансовий аналіз компанії включає аналіз активів компанії; аналіз фінансової стійкості та стабільності підприємства; оцінка ділової активності компанії; аналіз прибутку та динаміки рентабельності; рівень кредитоспроможності підприємства; оцінка використання активів і інвестованого капіталу; аналіз власних фінансових ресурсів; аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства; оцінка самоокупності підприємства»[29]. Цей аналіз базується на широкій базі даних діяльності компанії та проводиться фінансовими аналітиками.

Роль оцінки стану фінансового аналізу очевидна, оскільки вона визначається необхідністю системного аналізу, необхідністю

самофінансування, необхідністю покращення використання фінансових ресурсів та пошуком резервів зміцнення фінансової стійкості [34].

Бухгалтерський облік і фінансова звітність є основою фінансового аналізу. Звіт про прибутки та збитки і баланс подібні за змістом, але відрізняються за періодами часу. Звіт про економічний результат відображає рівень ефективності діяльності підприємства за певний період. Баланс відображає фінансовий стан підприємства на певну дату, звіт показує прибуток і доходи від господарської діяльності за квартал, півріччя, дев'ять місяців, рік.

Ключове, першочергове значення повної та достовірної інформації про фінансовий стан підприємства забезпечують результати його діяльності. Вони дають змогу вирішувати поточні та перспективні фінансово-економічні завдання підприємства. Результати фінансової діяльності необхідні для прийняття оптимальних рішень щодо фінансових операцій, для створення планів замовлення, управління кадровою політикою, прийняття рішень щодо довгострокової та короткострокової модернізації чи реорганізації.

Логіка фінансового аналізу заснована на порівнянні - важливо порівняти ключові показники минулого і поточного періодів і виявити їх відхилення. Кожне підприємство має свою облікову фінансову політику, яка залежить від специфіки управління, кадрової політики та враховує специфіку господарської діяльності підприємства. Для прийняття ефективних управлінських рішень власна фінансова звітність порівнюється з відповідними показниками компаній-конкурентів або бізнес-партнерів. Тому необхідна стандартизація вимог до фінансової інформації всієї економічної системи країни.

Стандартизація бухгалтерського обліку - це процес розробки та послідовного застосування єдиних вимог, правил і принципів звітності, оцінки та відображення у фінансовій звітності окремих об'єктів бухгалтерського обліку. Загальні вимоги до бухгалтерської звітності викладені в національному положенні бухгалтерського обліку 1 (НП(С)БО 1),

затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 № 87[34].

Фінансова звітність за стандартом передбачає наявність таких даних:

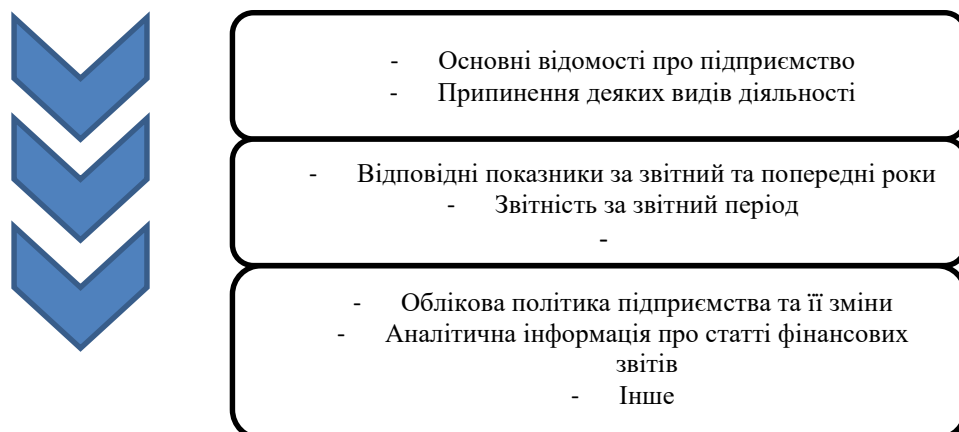


Рис. 1.3. Схема даних які передбачає фінансова звітність

* розроблено автором на основі [32]

Отже, основними завданнями фінансового аналізу стану підприємства є складові, представлені на рис.1.3.



Рис. 1.4. Завдання фінансового аналізу

* розроблено автором на основі [28]

Отже, фінансовий стан підприємства є результатом його фінансово-господарської діяльності та фінансових відносин. Вона визначається сукупністю виробничо-економічних факторів і характеризується фінансовими показниками. Абсолютні та відносні фінансові показники динамічно відображають наявність і споживання фінансових ресурсів підприємства.

В свою чергу метою оцінки фінансового стану підприємства є пошук резервів і стратегії покращення фінансових показників (прибутку, рентабельності тощо). Стабільна робота підприємства базується на короткостроковій та довгостроковій фінансовій звітності, яка є основою для виконання бюджетних, банківських, комерційних та інших зобов'язань. З цієї причини фінансовий аналіз необхідно систематично оцінювати за допомогою різних методів та технік.

Систематичний комплексний фінансовий аналіз дозволяє підприємству визначити ефективність фінансових результатів діяльності за певний період, визначити критичні показники у фінансовій діяльності та знайти шляхи їх усунення. Водночас ігнорування аналізу фінансового стану підприємства може призвести до вкрай негативних показників, таких як: неефективне використання фінансових ресурсів, низька платоспроможність підприємства, низька якість продукції чи послуг, недотримання умов поставок та збуту. продукції, зниження рентабельності підприємства, зобов'язання та банкрутство.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА СИСТЕМИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ КП «ДОЛИНСЬКЕ

ВИРОБНИЧЕ УПРАВЛІННЯ ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА»

2.1. Загальна характеристика КП «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства» та особливості організації обліку комунального підприємства

Підставою здійснення своєї діяльності для комунального підприємства «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства» є Статут, затверджений рішенням Долинської міської ради №276-9/2021 від 21.04.2021р.

Підприємство створене в серпні 1969 року. КП «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства» створене на основі комунальній власності Долинської територіальної громади. Долинська міська рада Івано-Франківської області є його власником. Підприємство підпорядковане, підконтрольне та підзвітне Долинській Міській раді.

Надання послуг централізованого водопостачання та водовідведення населенню, підприємствам та організаціям згідно укладених договорів та діючих тарифів (Ліцензія на провадження господарської діяльності з централізованого водопостачання та водовідведення СС АВ №419835 від 08.11.2010р) є основним видом діяльності підприємства.

КП «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства» (далі - КП «ДВУВКГ») знаходиться в місті Долина по вул. Богдана Хмельницького буд. 57. Місто має централізовану систему господарсько-питного водопроводу та каналізування, крім того є ряд підприємств, що мають локальні системи водопроводу та каналізації.

Долинське виробниче управління водоканалізаційного господарства служить для забезпечення водою господарсько-побутових та виробничих потреб м. Долина супутніх споживачів та мешканців міста, здійснює прийом

стічних вод на власні каналізаційні очисні споруди з подальшою очисткою та скидом в р. Саджава та Сівка.

Система водопостачання об'єднана в кільцеву схему в склад якої входять водозабори, які розміщені неподалік на березі р. Свіча Вода після насосних станцій першого відбору із ставків накопичувачів по збірних водогонах поступає на насосні станції другого підйому де знаходяться хлораторні на яких вода проходить знезараження. Після знезараження вода подається магістральним трубопроводом в місто, де по міській розподільчій мережі поступає абонентам. Тупикові ділянки водогону дезінфікуються і промиваються згідно санітарних вимог. В господарсько-побутову каналізацію поступають стоки житлових мікрорайонів, промислових підприємств і організацій, а також перші порції дощу з даної території (згідно "Правила користування системи комунального водопостачання та водовідведення в містах і селищах України" п.15.9. Кількість дощових вод, які потрапляють у каналізаційні мережі складає 20% від загального об'єму дощових вод). Мережа дощової каналізації з цих районів на даний час не передана на баланс Долинське ВУВКГ.

Система каналізації м. Долина- загально сплавна в басейні стоку р. Саджава, Саджавка, р.Свіча, р. Сівка. Долинське ВУВКГ експлуатує власні очисні споруди. Каналізаційну мережу м. Долини можна умовно розділити на мережі, що обслуговують новий житловий масив, який складається з багатоповерхових будинків. Крім того, в міську каналізацію скидають свої стічні води підприємства, які знаходяться на території міста: молокозавод, хлібозавод, швейна фабрика, бавовняно-прядильна фабрика. Фактичне водовідведення станом на кінець 2021 року м. Долини складає 4750 млн. м³/рік. Проектна потужність 6,2 млн. м³/рік.

Один з головних показників забезпечення населення комунальними послугами це задоволення потреб у питній воді необхідного обсягу та відповідної якості. Обсяг водопостачання складає 216 л/добу на людину при

нормативному 240 л/добу на людину. Індекс відповідності фактичного рівня до рівня норми – 90%.

Цей вид послуг надається Долинським управлінням водопровідно-каналізаційного господарства. Потужність водопостачання становить 10 тис. м³ на добу. Водопостачанням та водовідведенням забезпечені м. Долина, смт. Вигода, с. Мала Тур'я та бюджетні установи с. Оболоня, с. Солуків, с. Тяпече, с. Яворів.

Для підвищення надійності роботи та збільшення пропускної здатності каналізаційних очисних станцій були розроблені заходи з реконструкції, які полягають у реконструкції таких станцій та реконструкції системи подачі повітря в аеротенки на діючих очисних каналізаційних спорудах. Реконструкція споруд для очищення стічних вод старої частини м. Долина, які спричиняють забруднення р. Сівка, що протікає через центральну частину міста. Впровадження даних заходів дозволить оздоровити р. Саджава, а також ліквідувати аварійні скиди неочищених стоків під час паводків та злив.

До недавніх часів, «півтора десятка років тому, комунальні підприємства, в тому числі і КП «ДВУВКГ», мали занадто обмежені права на власну фінансову та господарську діяльність. Це має пояснення суворою регламентацією і відомчим контролем, які були нерозривно пов'язані з економікою того часу. Протягом останніх років комунальні підприємства поступово почали розширювати сферу своєї діяльності та активно інтегруватися в систему ринкових відносин, дотримуючись подальших принципів державної фінансової підтримки. Тому роль бухгалтерського обліку як однієї з невід'ємних частин господарського процесу значно зростає» [26].

Бухгалтерський облік це основний та обов'язковий вид обліку, що ведеться КП «ДВУВКГ». «На підставі даних бухгалтерського обліку складається податкова, фінансова, статистична та інша звітність за грошовими ознаками. Мета ведення обліку та складання фінансової звітності підприємства це надання користувачам повної, правдивої та неупередженої

інформації про результати діяльності та рух активів підприємства» [24]. Проте бухгалтерський облік це «складна система, що має потребу в розробці відповідного механізму по оптимізації та раціонального функціонування в залежності від виду діяльності установи, що надає певні послуги споживачам» [26].

КП «ДВУВКГ» як господарюючий суб'єкт, який виконує багато соціальних функцій, за своєю внутрішньою структурою є складним господарським механізмом. Виконання покладених на нього завдань можливе тільки за умови постійного зв'язку структурних підрозділів і налагодженої системи управління.

Важлива роль у зазначеному механізмі припадає на «процес обліку, що в результаті обробки облікової інформації надає керівництву установи інформацію, необхідну для прийняття рішень в керівництві. Оскільки провадження облікового процесу, в тому числі за умов його автоматизації на максимальному рівні, неможливе без роботи осіб, які виконують облікові функції – працівників бухгалтерії та окремих уповноважених осіб в інших структурних підрозділах, то питання організації цієї роботи виникає як основне [5].

КП «ДВУВКГ» – комунальне підприємство, має визнання природним монополістом та надавачем послуг з централізованого водопостачання та водовідведення. Його основний вид діяльності полягає у наданні послуг з централізованого водопостачання та водовідведення населенню, промисловим та іншим підприємствам і організаціям згідно з укладеними договорами та діючими тарифами.

«Місто Долина забезпечується водою з 52 артезіанських свердловин, глибина яких коливається від 80 до 170 м. Середньодобовий приріст води у 2021 році становить 47,3 тис. м³»[42]. Усі очисні станції мають комплекс очисних станцій із парком із 11 резервуарів чистої води, загальним об'ємом 50,5 тис. м³. На сьогоднішній день питну воду знезаражують гіпохлоритними апаратами, що економічніше і безпечніше (рисунок 1.1).

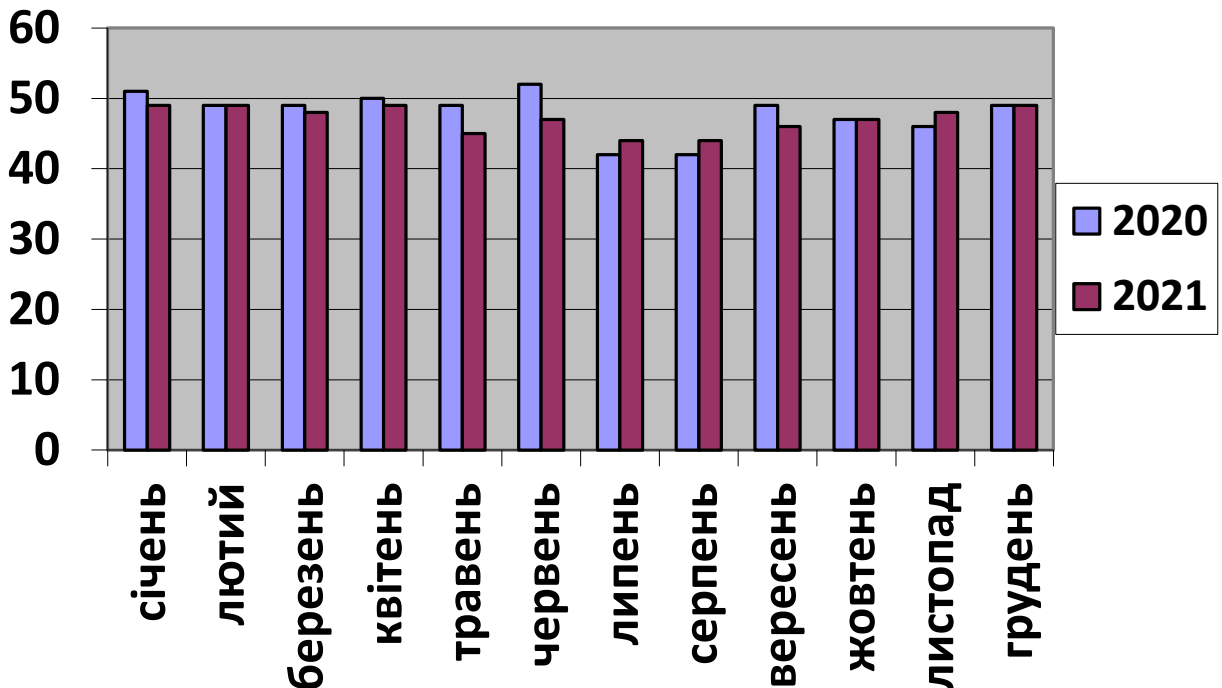


Рис. 1.1. Середньодобовий підйом води КП «ДВУВКГ» за 2020-2021 рр.

Протяжність водопровідних мереж у 2021 році становить 314,9 км, з них ветхих та аварійних – 168,2 км. На мережі знаходиться 86 водопровідних стовпів. Для прийому та очищення стічних вод працюють 18 каналізаційних насосних станцій та комплекс очисних споруд.

Станом на 01.01.2022 компанія обслуговувала 12937 абонентів, з них 12330 абонентів, бюджетні організації та інші підприємства (промисловість, ФО, ФОП та ПП) – 630 абонентів, порівняно з минулорічною кількістю споживачів зростає. З 166 абонентів, населення складає 156 абонентів, кількість споживачів центрального водовідведення 6472 абоненти, з них населення 6133 абонентів. За показаннями приладів обліку води 93,5% послуг нараховано абонентам категорії населення та 100% – бюджетним установам, організаціям та іншим юридичним споживачам. За 2021 рік клієнтами (мешканцями) встановлено 214 лічильників води.

У 2021 році КП «ДВУВКГ» продавало воду. У 2021 році населенню реалізовано 770,4 тис. м³ води, з них за показниками засобів вимірювальної техніки – 694,5 тис. м³ (90,2% об'єму).

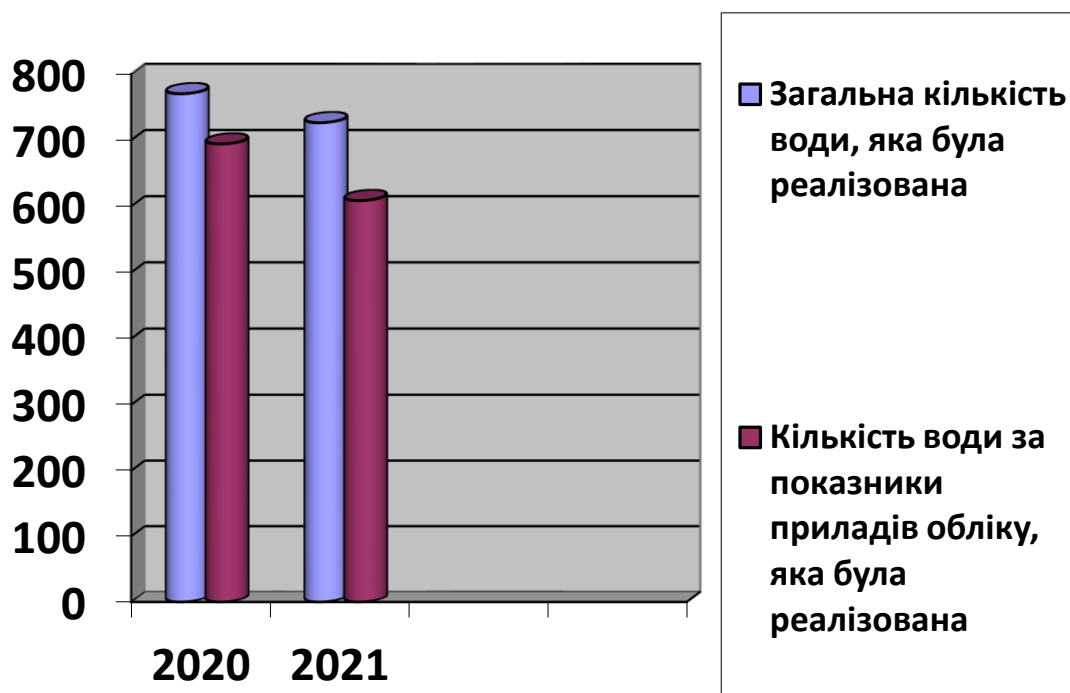


Рис. 1.2. Обсяги реалізації послуг водопостачання та водовідведення КП «ДВУВКГ» за 2020-2021 рр.

В структурі споживання послуг з водопостачання та водовідведення найбільшу питому вагу складає населення (рис. 1.3).

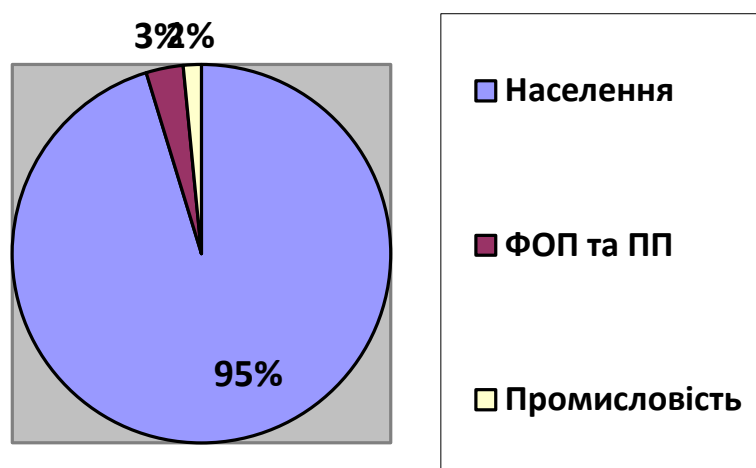


Рис. 1.3. Структура споживачів водопостачання та водовідведення КП «ДВУВКГ» за 2022 рр.

Враховуючи великий масштаб діяльності підприємства, що досліджується, велика увага приділяється організації бухгалтерського обліку. Організацію ведення обліку господарської діяльності на підприємстві здійснює бухгалтерія, до функцій якої входить:

- контроль над економічним використанням матеріалів і фінансових ресурсів;
- організація обліку основних засобів, грошових коштів і матеріальних цінностей, своєчасний розгляд у фінансовій звітності операцій, що пов'язані з їх рухом, облік витрат, виконання робіт, послуг і результатів господарської діяльності.

Слід зазначити, що бухгалтерія ще й здійснює контрольні заходи щодо оформлення бухгалтерських документів, використання фонду оплати праці, формування посадових окладів, проводить інвентаризацію грошових коштів, ТМЦ, основних засобів. Також бере участь у роботі з удосконалення та розширення обсягів внутрішньогосподарських розрахунків у частині планово-облікової документації підприємства, забезпечує своєчасне складання бухгалтерської звітності, первинних документів та засобів бухгалтерського обліку, подання їх у встановленому порядку до відповідних органів.

До складу бухгалтерського обліку КП «ДВУВКГ» входять:

- головний бухгалтер;
- провідний бухгалтер;
- головний економіст;
- бухгалтер 1 категорії;
- касир;
- завідуючий складом.

Слід зазначити, що весь облік виконання комунальних та інших послуг в КП «ДВУВКГ» повинен бути автоматизованим та використовувати робочий план рахунків, який є розробленим спеціально для підприємства. Комп'ютеризований облік з програмами «Парус» та «1С Бухгалтерія» дозволяє вести облік зарплати, матеріалів та усіх господарських операцій

установи, також ведуться машинограми з кожного рахунку, в якому сальдо на початок звітної періоду ведеться дебетовий оборот шляхом перезапису рахунків, аналогічно кредитовий оборот і сальдо на кінець звітної періоду. Машинограми зберігаються в аналітиці, де фіксуються всі партнери і кожна бізнес-операція. Машинограми є основою для заповнення меморіальних ордерів і головної книги, інших форм корпоративної звітності.

Згідно з обліковою політикою підприємства одиниця обліку основних засобів та інших нематеріальних активів (далі – ІНМА) вважається самостійним інвентарним об'єктом. Закріплення основних засобів та ІНМА в аналітичному обліку здійснюють відповідальні особи.

Надходження необоротних активів у вигляді залишків при інвентаризації мають відображення як списання рахунку бухгалтерського обліку необоротних активів та одночасно визначаються доходом по кредиту рахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» та у формі «Примітки до річної фінансової звітності» відображається в рядку 630 «Інші доходи».

Згідно НП(С)БО 7 «Основні засоби» матеріальні активи визнаються з терміном корисного використання (експлуатації):

- більше одного року і первісною вартістю більше 1000 грн. (без ПДВ) (терміном до 31.12.2011р.), більше одного року, з первісною вартістю більше 2500 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2012 р.), більше одного року і первісною вартістю більше 6000 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2016 р.)

- основними засобами більше одного року і первісною вартістю менше 1000 грн. (без ПДВ) (терміном до 31.12.2011 р.), більше одного року, з первісною вартістю менше 2500 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2012 р.), більше одного року і первісною вартістю менше 6000 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2016 р.)

- малоцінними необоротними матеріальними активами.

В комунальному господарстві амортизація нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який підприємство визначає при визнанні цього об'єкта активом (при постановці на баланс) і

переривається на час його експлуатації, реконструкції, модернізації, розширення, подальше оснащення, консервації та за інших причин. Нарахування амортизації також в бухгалтерському і податковому обліках може здійснюватися з врахуванням мінімальних допустимих строків корисного користування ОЗ, які визначаються законом про податки.

Витрати на утримання ОЗ мають відображення на рахунку 97 «Інші витрати». Що стосується запасів, облікова політика КП «ДВУВКГ» передбачає, що визнання і первісна оцінка здійснюється за способами отримання запасів підприємством і визначає кожне їх найменування як облікову одиницю відповідно до ст.16 П(С)БО 9 «Запаси».

Аналітичний облік руху ТМЦ організовано за номенклатурними групами. Слід зазначити, що підприємство оцінює запаси при випуску у виробництво (реалізацію тощо) за методом ФІФО. При введенні в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів, термін корисного використання яких не перевищує одного року чи нормального стабільного операційного циклу та мають облік на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», організація виключає їх вартість зі складу активів (дебету балансу) за рахунком обліку витрат з одночасним кількісним розрахунком за дебетом позабалансового субрахунку 073 «МШП в експлуатації».

Списання з позабалансового рахунку 073 «МШП в експлуатації» відбувається за кредитом за актом списання, який підписується матеріально відповідальними особами кожного структурного та виробничого підрозділу на час визнання МШП непридатним для використання. Виданий працівникам спецодяг обліковується в особових картках працівників за весь період його використання. Списання спецодягу зі звіту до закінчення визначеного терміну його використання провадиться тільки на підставі актів про його непридатність. Документи на списання спецодягу оформляються матеріально відповідальними особами і щомісячно здаються в бухгалтерію.

Розрахунок короткострокової дебіторської заборгованості за продукцію, послуги, роботи, товари здійснюється за купівельною вартістю по кожному дебітору окремо, а також за класифікаційними групами. Класифікація дебіторської заборгованості може бути здійснена шляхом класифікації дебіторської заборгованості за періодом несплати в такому порядку:

- 1 група – до 12 місяців з дати виникнення;
- 2 група – 12-18 місяців;
- 3 група – 18-36 місяців;
- 4 група – від 3 років і більше.

Резерв вимог, які є під сумнівом, за послугами, роботами, товарами, продукцією складається один раз на рік у день складання річної фінансової звітності: для дебіторів – населення, резерв сумнівних вимог формується на основі класифікації заборгованості за умови її непогашення шляхом визначення коефіцієнтів сумнівності.

За підсумками роботи за минулий рік дебіторська (за рахунок оплати послуг «Івано-ФранківськТеплоенерго») та зобов'язання (за рахунок субвенції з державного бюджету на погашення боргів з різниці в тарифах) за с. компанія зменшилася. Дебіторська заборгованість за надані послуги на 01.01.2022 року становила 5058,7 тис. грн., порівняно з минулим роком зменшилась на 7604,8 тис. грн. Борги населення за використані послуги становлять 5072,7 тис. грн. Найбільшу питому вагу у борговому внеску має населення.

В організації аналітичний облік резервних сумнівних боргів відображається на субрахунках синтетичного рахунку 38 "Резерв сумнівних боргів". У КП «ДВУВКГ» оцінка та розрахунок зобов'язань відбувається у відповідності до НП(С)БО 11 «Зобов'язання». Зобов'язання має визнання, якщо вартість такого може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення майбутніх економічних вигод унаслідок його погашення.

Облік обов'язкових платежів в бюджет, які сплачуються згідно з чинним законодавством, проте не визначені Податковим кодексом України

(плата за ліцензії, дозвільні, реєстраційні та інші документи тощо), ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за обов'язковими платежами» та показуються в розшифровці «Платежі до бюджету» у рядку «Інші податки та платежі».

Рух заборгованості відображається в балансових рядках 170 і 550 «Розрахунки з бюджетом». На субрахунку 663 "Розрахунки за іншими виплатами" ведеться облік розрахунків з виплат, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомоги, що надаються по тимчасовій непрацездатності, допомоги по частковому безробіттю.

Аванси, одержані установою за товари, роботи, послуги, відображаються на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» з відображенням у бухгалтерській звітності в рядку «Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів». В КП «ДВУВКГ» операції в іноземній валюті показуються в бухгалтерському обліку в нацвалюті шляхом перерахунку суми валюти за офіційним курсом НБУ на день здійснення операції.

Відстрочена податкова дебіторська заборгованість та відстрочені податкові зобов'язання відображаються в річній фінансовій звітності підприємства згідно з НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». Перелік відстроченої податкової заборгованості та відстрочених податкових зобов'язань визначається згідно з вимогами законодавства, чинного на звітну дату, з урахуванням специфіки господарської діяльності. Підсумовуючи вищевикладене, можна переконатися, що бухгалтерський облік в КП «ДВУВКГ» функціонує не тільки як засіб фіксації фактів господарської діяльності, а й є джерелом інформації, необхідної для прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень.

2.2. Облік витрат та особливості калькулювання комунальних послуг

У комунальному господарстві одним із основних напрямів діяльності є цінова політика водопостачання та водовідведення, яка нерозривно пов'язана з обліковим процесом, оскільки дані обліку витрат це основа для визначення тарифів на надання різних видів послуг.

Формування будови обліку витрат на здійснення робіт (надання послуг) на КП «ДВУВКГ» здійснюється відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» та нормативно-правових актів, що регламентують особливості формування собівартості. Облік витрат підприємства здійснюється за допомогою плану рахунків бухгалтерського обліку класу 9 «Витрати діяльності» [38].

Формування собівартості здійснюється за кожним видом діяльності, яка підлягає ліцензуванню, і за іншими послугами, що здійснюються відповідно до Методики розподілу витрат між видами ліцензованої діяльності (виробництво, транспортування та постачання теплової енергії) та іншими видами діяльності. Тут слід зазначити, що доходи та витрати включаються до звіту про прибутки та збитки за принципом нарахування та відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в тих періодах, яких вони стосуються. При цьому доходи та витрати відображаються в обліку та звітності в момент, коли вони виникають, незважаючи на час надходження або спланування коштів.

Купівельна вартість реалізованої продукції, послуг, товарів (запчастин) відображається разом з визнанням відповідного доходу. У КП «ДВУВКГ» до складу собівартості товарів (робіт чи послуг) відносяться прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, а саме:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- єдиний внесок на обов'язкове соціальне страхування виробничого персоналу (+інші нарахування, в т.ч. військовий збір);

– амортизація виробничих ОЗ та нематеріальних активів, які безпосередньо пов'язані з виробництвом теплової енергії, її транспортуванням та постачанням, наданням послуг з централізованого опалення та підігріву води, виконанням робіт;

– інші прямі витрати, тобто витрати на придбані послуги, безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг;

- розподілені загальновиробничі витрати.

Найбільшу питому вагу в структурі собівартості КП «ДВУВКГ» займають витрати на електроенергію (32,25%), потім йдуть витрати на зарплату (29,89%) та єдиний соціальний внесок (9,18%) (рисунок 2.4).

Облік витрат КП «ДВУВКГ», операційна діяльність якого базується на виконанні робіт, наданні комунальних послуг (водопостачання і водовідведення), ведеться за дебетом рахунку 23 «Виробництво», з використанням відповідної суб. рахунки за кожним видом продукції, робіт, послуг та рахунок 90 «Собівартість реалізації» субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», а за кредитом цих рахунків відображаються суми списаних витрат щомісяця або звітного року. Наприклад, виробнича собівартість послуги водопостачання враховує всі витрати на її підйом, обробку та доставку споживачам.

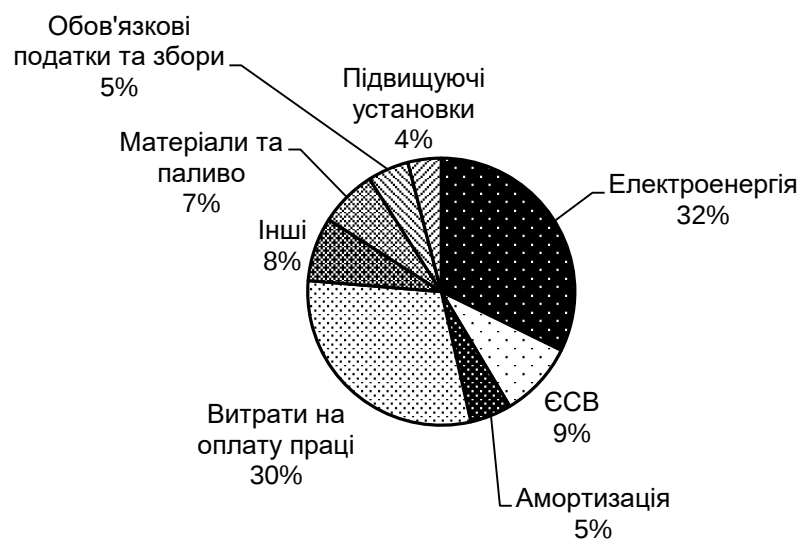


Рис. 2.4. Структура витрат КА «ДВУВКГ»

Слід звернути увагу на те, що суттєвою відмінністю у обліку витрат на провадження комунальних послуг водоканалу є те, що організація не використовує в робочому плані рахунків відомий рахунок 26 «Готова продукція», а тому відбуваються бухгалтерські записи, наведені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Відображення в обліку витрат на виробництво і реалізацію комунальних послуг (виконаних робіт) у КП «ДВУВКГ»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		
		Дебет	Кредит	Сума, тис. грн.
1	Передана сировина (покупна вода, теплова енергія), основні і допоміжні матеріали у виробництво.	23	201	200
2	Нарахована заробітна плата працівникам основного та допоміжного виробництва	23	661	800
3	Нараховані відрахування на соціальні заходи виробничим працівникам	23	65	304
4	Нарахована пряма амортизація основних засобів виробничого призначення	23	131	240
5	Віднесені на виробництво витрати по водопостачанню, водовідведенню	23	631	1400
6	Витрати допоміжних цехів, розподілені на основне виробництво	23	Суб. рах 23	110
7	Відображено зміні загальноновиробничі витрати	911	Відпов. рах	850
8	Відображено постійні загальноновиробничі витрати	912	Відпов. рах	170
9	Списані зміні загальноновиробничі витрати на собівартість комунальних послуг	23	911	850

10	Розподілені постійні загальновиробничі витрати на собівартість послуг, виконаних робіт	23	912	150
11	Списані витрати не реалізованих послуг і виконаних робіт	903	23	4054
12	Списані нерозподілені загальновиробничі витрати	903	912	20

Задля того, щоб контролювати склад витрат за місцем де вони виникли, потрібно знати не лише те, що було витрачено у процесі надання послуг, а й на які цілі, тобто з урахуванням витрат за видами діяльності, в залежності від технологічного процесу. Цей вид обліку на підприємстві дає можливість аналізувати витрати за основними частинами та за окремими видами послуг з метою визначення величини витрат окремих структурних підрозділів. Вирішення цих питань відбувається за допомогою класифікації витрат за статтями витрат.

І тому витрати необхідні задля вирішення багатьох завдань економічного характеру: розрахунку рентабельності, обґрунтування цін на послуги, аналізу витрат на надавання послуг на платній основі, визначення економічної ефективності [2].

Тому, є важливим те, що у КП «ДВУВКГ», вказуючи в обліковій політиці, самостійно встановлюють склад статей калькуляції собівартості реалізованих робіт чи послуг по рахунках (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Склад статей калькулювання реалізованих робіт і послуг по рахунках

КП «ДВУВКГ»

Статті калькулювання	Характеристика
23 «Виробництво»	Сюди включаються витрати на роботи (послуги) виробничого характеру, які виконуються іноземними підприємствами та організаціями або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності. До них відносяться: використання водопровідних мереж

	сторонніх компаній. Витрати на виконання робіт (послуг) виробничого характеру визначаються виходячи з їх обсягів і цін (тарифу).
91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати»	Сюди входять витрати на оплату послуг банківських установ і розрахункових палат з прийому та обробки платежів від населення при прийомі платежів водоканалам; будь-які витрати платника податку, пов'язані з утриманням та експлуатацією основних засобів охорони навколишнього природного середовища, у тому числі санітарно-захисних зон, що перебувають у його власності або на балансі; витрати на утримання територій гігієнічно-захисних зон (охорона, озеленення, освітлення, утримання в належному гігієнічному стані тощо).
93 «Витрати на збут»	Крім витрат за типовою номенклатурою включаються також витрати на оформлення бланків договорів, накладних, розрахункових книжок і довідок.
94 «Інші витрати операційної діяльності»	Такі витрати повинні включати, крім звичайних номенклатурних витрат, відрахування на геологорозвідувальні роботи відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 645 (645-95-п).
95 «Фінансові витрати»	Вони включають витрати підприємства, пов'язані з отриманням позикового капіталу. Це витрати на відсотки за кредитами, облігаціями, дисконтну амортизацію, витрати на фінансовий лізинг тощо. За дебетом рахунку 95 відображається сума визнаних фінансових витрат і за дебетом субрахунка 792 "Результат фінансових операцій". При методі нарахування відсотки нараховуються на витрати того звітного періоду, за який вони нараховані, а не на час виплати грошей.
97 «Інші витрати»	Сюди входять витрати на транспортування працівників до місця роботи; платежі за обов'язковим страхуванням майна підприємства, а також довічно окремих категорій працівників; витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, у тому числі плата за розрахункове обслуговування.

Особливістю цієї галузі є те, що у водопровідно-каналізаційній промисловості крім типових статей витрат використовується стаття «Вода для використання з технологічною метою». Витрати за цією статтею включаються до собівартості робіт (послуг) за виробничою собівартістю води.

Так само одиницями розрахунку за послуги водопостачання та водовідведення є один кубічний метр води та один кубічний метр стічних вод. У КП «ДВУВКГ» бухгалтерія на підставі даних зведеної калькуляції собівартості продукції складає фактичні кошториси, що використовуються для

контролю за виконанням планових кошторисів як по окремих роботах, послугах, так і по всьому об'єму виробництва чи діяльності.

За всіма виконаними комунальним підприємством роботи і надані послуги складається звітність. Також в компанії управлінський облік витрат на виконання робіт чи надання послуг та передачу облікової інформації для розрахунків, оцінки, контролю, а також інших цілей управління, внутрішнім користувачам здійснює підприємство самостійно на підставі правил внутрішнього розпорядку.

Варто зазначити, що в процесі оперативної діяльності комунального підприємства виникають витрати по факту, що зменшуються на суми, які надійшли на реєстраційні рахунки для відновлення касових видатків, якщо їх було віднесено на фактичні витрати за звітний період.

Списання паливно-мастильних матеріалів здійснюється за даними про їх витрату в місяці. Ця заява базується на даних про витрати. Матеріали, запасні частини, паливо, горючі та мастильні матеріали списуються за наявності в оборотній відомості про рух матеріальних цінностей.

Основним первинним документом, що підтверджує витрату основних будівельних матеріалів згідно з нормами виробітку, є матеріальний звіт. У звіті зазначаються найменування видів робіт, надання послуг, одиниця виміру роботи, кількість фактично виконаних робіт, середня ціна та найменування матеріалу (ціна за одиницю роботи, за виконаний обсяг роботи).

У матеріальному звіті підсумовуються всі витрати за нормами і фактичними витратами, а також загальна сума витрат, які підлягають списанню за власним коштом. Переміщення матеріалу зі складу до відповідальних осіб відбувається на КП «ДВУВКГ» за внутрішніми накладними. У цій накладній зазначаються номер, дата відвантаження матеріалу, матеріально відповідальні особи, найменування матеріалу, одиниця виміру, кількість, ціна та сума. Накладна підписується керівником підприємства, головним бухгалтером та матеріально відповідальними особами. Витрати на відрядження покриваються в основному за рахунок

коштів, отриманих як плата за послуги. Витрати КП «ДВУВКГ» на відрядження плануються та включаються до складу витрат лише за наявності відповідних документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження. Начальник відділу видає наказ про відрядження працівника, в якому зазначає мету відрядження, пункт призначення та тривалість відрядження. Термін відрядження не повинен перевищувати 30 календарних днів. Витрати на відрядження відшкодовуються на підставі звіту про використання виданих на відрядження коштів або на підставі звіту, складеного працівником після повернення з відрядження.

Контроль обліку витрат досліджуваного підприємства КП «ДВУВКГ» спрямований на такі «аспекти господарської діяльності:

- укладення договорів на надання послуг, трудових договорів на виконання робіт;
- отримання в установленому порядку авансів на господарські та інші потреби та видачу авансів працівникам;
- видатки відповідно до встановлених норм матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних цінностей для потреб підприємства;
- підтвердження авансових звітів відповідальних осіб, документів перепису, актів на списання непридатних основних засобів та інших матеріальних цінностей згідно з чинними нормативними актами»[8].

Отже, проаналізувавши вищевикладений матеріал, можна зробити висновок, що метою калькулювання витрат на надання платних послуг перевіреному підприємству є обов'язкове складання планових калькуляцій та отримання інформації про собівартість одиниці продукції для ціноутворення, контролю витрат та визначення прибутку.

Загальні витрати підприємства за 2021 рік склали 30 501 тис.грн в т.ч.:

- 28 844,2 тис.грн – витрати операційної діяльності;
- 1 656,8 тис.грн – фінансові та інші витрати звичайної діяльності.

Підвищення фактичної собівартості — це зростання цін на енергоносії та матеріально-технічні ресурси, збільшення собівартості за рахунок

підвищення її мінімального рівня та прожиткового мінімуму за калькуляцією заробітної плати (ПММ).

Фінансовий результат діяльності КП «ДВУВКГ» за 2021 рік – збиток у сумі 4861 тис. грн. Основною причиною збитків є невідшкодування встановленими для споживачів тарифами на послуги централізованого водопостачання та водовідведення економічно обґрунтованих та реальних витрат на їх виробництво та підвищення ціни на електроенергію. У період з січня 2021 року по грудень 2021 року тарифи на електроенергію зросли на 33,2% (січень 2021 року - 2,66149 кВт*год - грудень 2021 року - 3,88231 кВт*год). Компанія впроваджує заходи щодо економії споживання електроенергії, тому у 2021 році споживання електроенергії на ОВС зменшилось на 320 378 кВт порівняно з минулим роком. (2020 рік - 2 599 752 кВт, 2021 рік - 2 279 374 кВт).

У зв'язку зі збитковістю підприємства, а відтак неможливістю повністю погасити всі зобов'язання, зобов'язання підприємства збільшуються. Основні суми до сплати на 1 січня 2021 року – це заборгованість перед бюджетом – 3 094 тис. грн (ПДВ – 200 тис. грн., рентна плата – 42 700 грн., екологічний податок – 8 900 грн., із заробітної плати – 2 824,5 тис. грн.), заборгованість за спожитою електроенергією - 4523 грн. 4 тис. грн - штрафи за електроенергію.

З метою створення умов для здорових і безпечних робочих місць на підприємстві вживаються комплексні заходи щодо досягнення встановлених стандартів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, підвищення існуючого рівня охорони праці, запобігання нещасним випадкам на виробництві, професійним захворюванням і нещасним випадкам. Протягом 2021 року для працівників підприємства було придбано робочий одяг, спецвзуття, миючі засоби тощо. на суму 25,8 тис грн та закуплено ліків на 4,3 тис. грн. Проведено медичний огляд працівників небезпечних професій та професій з особливим характером праці на суму 8,9 тис. грн.

При нормативній чисельності працівників – 295 осіб, штатній чисельності станом на 01.01.2022р. є -131 чол. порівняно з 2020 роком на 10

осіб. менше. Середньомісячна заробітна плата по підприємству на 1 січня 2022 року становить 9021,8 грн.

КП «ДВУВКГ» за 2021 рік перерахувало до бюджету на 4,9% більше податків і зборів, ніж за відповідний період минулого року.

Таблиця 2.3.

Податки та збори сплачені КП «ДВУВКГ» за 2021 рік

	Податки і збори	2021 рік, грн
1	Земельний податок	91868
2	Рентна плата за спец.використання води	201510
3	Екологічний податок	32820
4	ПДВ	4362295
5	Прибутковий податок	841015
6	Військовий збір	209028
7	Єдиний соціальний внесок	2781515

У 2021 році вартість виконаних робіт на об'єктах КП «Водоканал» Долинської міської ради склала 5917,0 тис. грн., а саме:

1. Роботи, що виконуються за власні кошти:

- 267,7тис грн (замінено 148 м води на суму -15,8 тис.грн. Мала Тур'я, вул. Липова, 4, м. Долина, вул. Довбуша, вул. Чорновола, с. Новичка Глушка, закуплено гіпохлорит натрію на суму 134,1 тис. грн., придбано закопаний насос

- 42,4 тис. грн., придбано екскаваторні шини

- 18,1 тис. грн., на магістральному водопроводі встановлено датчик для вимірювання води

- 4,5 тис грн., - встановлено ще один колодязь на стічні води на колекторі по вул. Пушкіновій, м. Долина.

- 8,6 тис.грн., - придбано дренажний насос 1-го підйому - 1,5 тис.грн.);

2. Роботи, що виконуються за рахунок замовників:

- 229,8 тис. грн.(збудовано каналізаційну мережу по вул. Хмельницького в м. Долин (АТБ) - 172 м на суму 211 тис. грн., збудовано водопровід до держпродспоживслужби - 100 м.

- 4,5 тис грн., - заміна частини водопроводу (веде до кафе «Корчма») – 56 м – 13,1 тис. грн.

3. Роботи, які виконуються за кошти міської ради:

- 2,5 тис. грн.(заміна колектора стічних вод по вул. Грушевського, 28а, м. Долина – 30 м);

4. Роботи, що виконуються за рахунок коштів екологічного фонду:

- 5417,0 тис грн.(заміна напірного стічного колектора по вул. Обліски, м. Долина – 1980 м).

2.3. Облік доходів отриманих від реалізації комунальних послуг

Відображення доходу від надання робіт та послуг відображається в НП(С)БО 15 «Дохід», де зазначено, що «Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції» [39]. Аналіз цих положень показує, що визнання доходу при наданні послуг ґрунтується на суб'єктивізмі, оскільки слова можливість та ймовірність не описують чітко встановлених критеріїв визнання.

Дослідження теоретичних основ діяльності комунальних підприємств дає можливість зробити висновок, що облік доходів від реалізації комунальних послуг організовано по кожному об'єкту за відповідними групами споживачів, для яких відкривається окремий субрахунок. Субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» та субрахунок 704 «Вирахування з доходу» зазвичай використовуються на підприємствах водопостачання та водовідведення. На КП «ДВУВКГ» розрахунок доходу від надання комунальних послуг відображається в НП(С)БО 15 «Дохід». Отже, слід підкреслити, що підприємство визнає доходи від здійснення водопостачання та

водовідведення, коли існує впевненість, що економічні вигоди, що виникають від операції, будуть отримані, а сума доходів буде достовірно визначена. А доходи за вирахуванням відповідних податків (ПДВ) визнаються в тому періоді, коли для замовника надано послуги або відвантажено товар.

У бухгалтерському обліку доходи відображаються у звітному періоді надання послуг (робіт). Доходи КП «ДВУВКГ» складаються з доходів від основної, іншої підприємницької діяльності, фінансових та інших надходжень. Дохід від основної діяльності включає:

- доходи від діяльності з водопостачання та водовідведення; їх транспортування магістральними та місцевими (розподільчими) системами водопостачання, водопостачання, у тому числі води, виробленої в когенераційних установках, для водопостачання міських споживачів;
- доходи від інших видів діяльності, визначених статутом товариства.

Найбільшу питому вагу в структурі доходів традиційно займають доходи від надання послуг з централізованого водопостачання та водовідведення населення – 63,52% (рис. 2.5.).

Розрахунок доходів від основної господарської діяльності здійснюється на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», з можливістю використання субрахунків третього порядку за кожним видом ліцензованої діяльності підприємства. Так, у разі отримання підприємством доходу від кількох видів ліцензованої діяльності в одному розмірі, розподіл доходу здійснюється пропорційно визначеним тарифам.

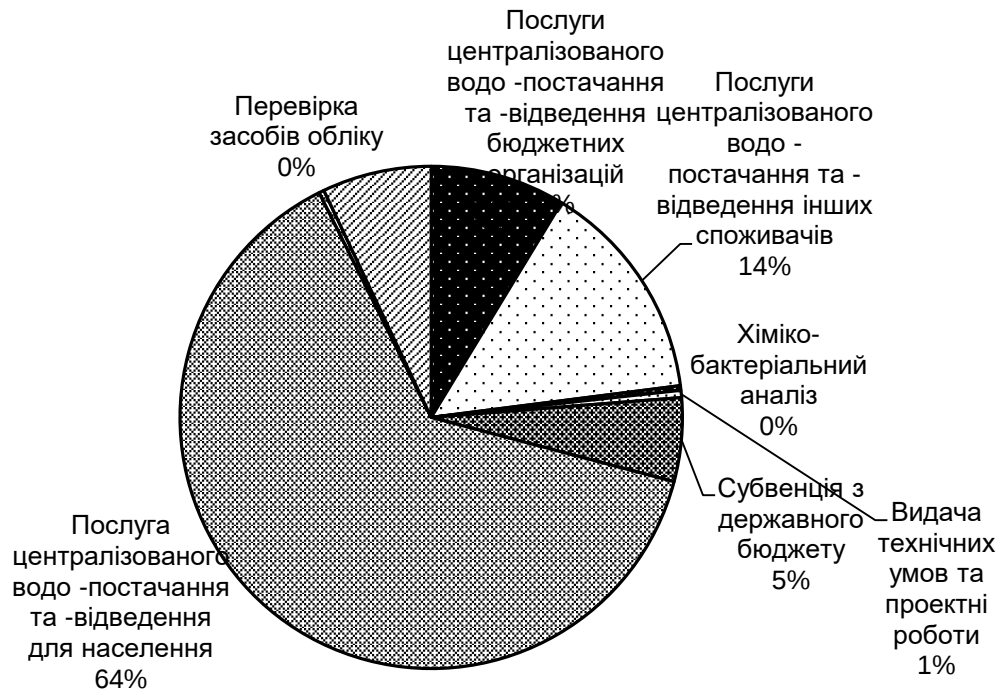


Рис. 2.5. Структура та склад доходів КП «ДВУВКГ»

Аналіз бухгалтерського обліку підприємства показав, що доходи від іншої операційної діяльності включають доходи, які обліковуються на рахунку 71 «Інші операційні доходи» з використанням субрахунків за видами отриманих доходів.

Дохід від іншої операційної діяльності включає:

- реалізація інших оборотних активів;
- доходи від операційної оренди майна;
- доходи від страхових виплат;
- доходи від безкоштовно отриманих оборотних коштів;
- доходи від списання зобов'язань;
- доходи від оплати раніше списаних активів;
- отримані доходи від штрафів, пені, пені;
- доходи від отриманих цільових коштів (субсидії тощо);

- доходи від здійснення звичайних інвестицій, операцій з векселями тощо;
- доходи від реалізації установок для зменшення викидів (забруднення) газів;
- доходи від надання послуг з видачі технічних умов, контролю вимірювальних приладів.

Інші фінансові доходи складаються з доходів від отриманих банківських відсотків та інших доходів від фінансових інвестицій, які обліковуються на рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

Дохід компанії у 2021 році склав 25 640,5 тис. грн.:

- дохід 22636,5 тис. грн від основної діяльності (централізоване водопостачання та водовідведення);
- 287 тис. грн. інші операційні доходи (199 тис. грн. – доходи за надання послуг з приєднання водопровідних та водовідвідних мереж, складання та видачі технічних умов на приєднання до мереж, транспортні послуги та лабораторні дослідження, 62 тис. грн. – повірка лічильників, 25 тис. грн. – оренда Київстар);
- 2717,0 тис. інших надходжень (1642,0 тис. грн. компенсації різниці в тарифах на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення надійшло з місцевого бюджету за «Програмою відшкодування різниці в тарифах на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення» та фінанс. підтримки КП «Водоканал» Долинської міської ради на 2021 рік», 1002,0 тис. грн.- амортизація безоплатно отриманих активів).

У 2021 році підприємство отримало доходів від основної діяльності на 5 млн 608 тис. грн менше порівняно з відповідним періодом минулого року у зв'язку з виконанням рішення Івано-Франківського окружного адміністративного суду від 4 листопада у справі № 300/519/20 за позовом товариства з обмеженою відповідальністю «Світ шкіри» про визнання протиправним та недійсним рішення Долинської районної ради від 06.02.2020 р. № 877-44/2020 «Про встановлення тарифів на централізоване

водопостачання та централізоване водовідведення» в частині встановлення тарифу для підприємств, установ, організацій державного бюджету та ВУЦ та інших підприємств на рівні 60,00 грн./1000 л (з ПДВ) та поновити чинне рішення Долинської міської ради. від 29.03.2018 № 527-27/2018 щодо встановлення тарифу на послуги водопостачання для підприємств на рівні 22,00 грн/1000 л (з ПДВ).

В КП «ДВУВКГ» облік виручки від реалізації продукції організовано абонентським відділом за видами комунальних послуг (водопостачання, водовідведення, гаряче водопостачання) та групами споживачів (підприємства, бюджетні установи, населення) або інші напрямки. . діяльність компанії. А дані за рахунком 70 «Доходи від реалізації» відображаються в журналі-ордері № 6. До складу статей доходів за воду (за кредитом рахунку 703) входять:

- доходи від реалізації водних послуг;
- доходи від здійснення послуг з водовідведення.

В таблиці 2.4 наведено кореспонденції рахунків з обліку доходів підприємства.

Таблиця 2.4

Облік доходів від реалізації комунальних послуг (виконаних робіт) на
КП «ДВУВКГ»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Визнання доходу від надання комунальних послуг, в.ч. ПДВ	361	703
2	Відображення податку на додану вартість	703	641,643

3	Списання собівартості реалізованих послуг (робіт).	903023	
4	Надійшли грошові кошти в оплату послуг від споживачів	311	361
5	Відображення ПДВ	643	641
6	Відображення фінансового результату основної діяльності	703 791 791	791 903 441

В діяльності КП «ДВУВКГ» є господарські операції, які в бухгалтерському обліку відображають надходження від цільового фінансування коштів з бюджету у вигляді субсидій та пільг окремим категоріям громадян на оплату послуг теплопостачання, субсидій. , кошти бюджету та позабюджетних фондів на здійснення окремих заходів (охорона природи, капітальні вкладення) та інші цільові внески юридичних і фізичних осіб.

Відповідно до облікової політики компанії, цільове фінансування визнається доходом, якщо є підтвердження того, що воно буде отримано та що компанія зможе виконати всі умови, пов'язані з цим фінансуванням. Отримане цільове фінансування (у тому числі кошти, звільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств) визнається доходом водопровідного господарства тих періодів, у яких були здійснені витрати у зв'язку з виконанням умов цільового фінансування.

Загалом слід підкреслити, що проведені дослідження бухгалтерської організації КП «ДВУВКГ» свідчать про позитивне ставлення бухгалтерських працівників до своїх завдань та правильну організацію бухгалтерського відображення всіх господарських операцій, пов'язаних із забезпеченням та виконанням обслуговування.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ КП «ДОЛИНСЬКЕ ВИРОБНИЧЕ УПРАВЛІННЯ ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА»

3.1. Основні напрями вдосконалення системи обліку та аналізу на КП «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства»

Нинішня світова економічна криза, особливо через негативний вплив глобальної епідемії коронавірусної хвороби COVID-19, призвела до зростання ризиків і викликів, які виникли як для світової економіки, так і для економіки України. Отже, в сучасних умовах кризи проблеми формування фінансових результатів в обліково-інформаційній системі підприємства, набувають все більшої актуальності, оскільки безпосередньо впливають на прибуток, отриманий цих суб'єктів господарювання. Реальність конкурентного середовища діяльності центрів свідчить про необхідність вдосконалення управлінського обліку на підприємствах, особливо доходів, витрат і фінансових результатів.

З огляду на вищесказане зростає науковий і практичний інтерес до проектування відповідного «аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами компаній, яке на основі сучасного методичного інструментарію та технологій обробки аналітичної інформації здатне забезпечити виявлення резервів підвищення ефективності діяльності компаній, задовольнити інформаційні потреби менеджменту компанії в усіх етапах процесу управління, а також забезпечити гнучкість і оперативність інформаційно-комунікаційних зв'язків щодо розробки та контролю за виконанням управлінських рішень щодо практичної реалізації видобутку виявлених запасів». [17, с. 78].

Більшість українських і зарубіжних вчених вважають, що саме «центр витрат є первинним центром аналітичного обліку, який організований для

контролю за цими витратами і може співпадати з окремим структурним підрозділом (магазином, відділом) або бути його підрозділом»[23]. Облік доходів і витрат за місцем виникнення дає можливість агрегувати інформацію по окремих підрозділах або сферах господарської діяльності досліджуваного підприємства. Такі дані необхідні для аналізу доходів і витрат за центрами відповідальності, складання кошторисів, бюджетів при прогнозуванні.

Засобом оцінки діяльності кожного центру відповідальності має бути своя «група показників, яка визначається для центру відповідальності відповідно до поставлених цілей. В бухгалтерському обліку діяльність центрів відповідальності як об'єктів управління буде відображена у створенні кількісних показників, сукупність яких є інформаційною моделлю цієї діяльності» [25].

Відповідно до галузевої специфіки ДП «Хмельницькстандартметрологія» детальна класифікація складових прибутку (доходів і витрат) за видами діяльності дозволяє прогнозувати, аналізувати та контролювати фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання та приймати ефективні управлінські рішення.

Існуюча практика бухгалтерського обліку в Україні дозволяє використовувати комплексний підхід до структури взаємодії рахунків бухгалтерського обліку фінансового та управлінського обліку. Комплексний підхід в бухгалтерському обліку дозволив створити структуру взаємозв'язку синтетичних і аналітичних рахунків для формування фінансових результатів [14, с. 211].

Агрегування та відображення фінансових результатів за центрами відповідальності потребує виділення окремої групи рахунків другого та третього порядку, які мають самостійну систему запису на рахунках і самостійне вирівнювання оборотів і залишків на рахунках.

Тому для систематизації облікової інформації за центрами відповідальності в системі управління КП «ДВУВКГ» пропонуємо «розробку

аналітичної складової системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів» [21, с. 36].

Посилення бухгалтерської аналітики з урахуванням співвідношення доходів і витрат для отримання прибутку за місцями його виникнення дозволить удосконалити систему бюджетного планування, аналізу та контролю доходів, витрат і фінансових результатів, а також прийняття рішень. виготовлення. різні користувачі облікової інформації.

Звичайно, запровадження системи розрахунку фінансових результатів за центрами відповідальності та видами послуг можливе лише за умов використання сучасних комп'ютерних технологій.

«Положення про облікову політику КП «ДВУВКГ» має врегулювати питання методологічного характеру щодо організації обліку витрат, доходів і фінансових результатів діяльності. З метою вдосконалення організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів підприємства необхідно в Положенні про облікову політику центру розмежувати всі доходи, витрати і фінансові результати за функціями та підрозділами. виконання діяльності. роботи та послуги як окремі об'єкти обліку» [27]. 3.1 наведено складові облікової політики щодо витрат, доходів та фінансового результату [18, с. 23] досліджуваного центру (рис. 3.1).

Це дасть змогу організувати дані про доходи від господарської діяльності, витрати господарської діяльності для потреб управління та розробки або вдосконалення плану роботи фінансової звітності підприємства шляхом запровадження чіткої системи об'єднання доходів і витрат за відповідними статтями.

Крім цього, дослідження показало, що план рахунків бухгалтерського обліку дозволяє досліджуваним центрам використовувати методику обліку фінансових результатів, орієнтовану на систему обліку змінних витрат, тобто «Директ-костинг». У відповідності до цієї системи усі витрати підрозділів КП «ДВУВКГ» можливо поділити на змінні, які виникають в виробничих відділах

і безпосередньо пов'язані із наданням послуг, та постійні – загальновиробничі та адміністративно-управлінські витрати.

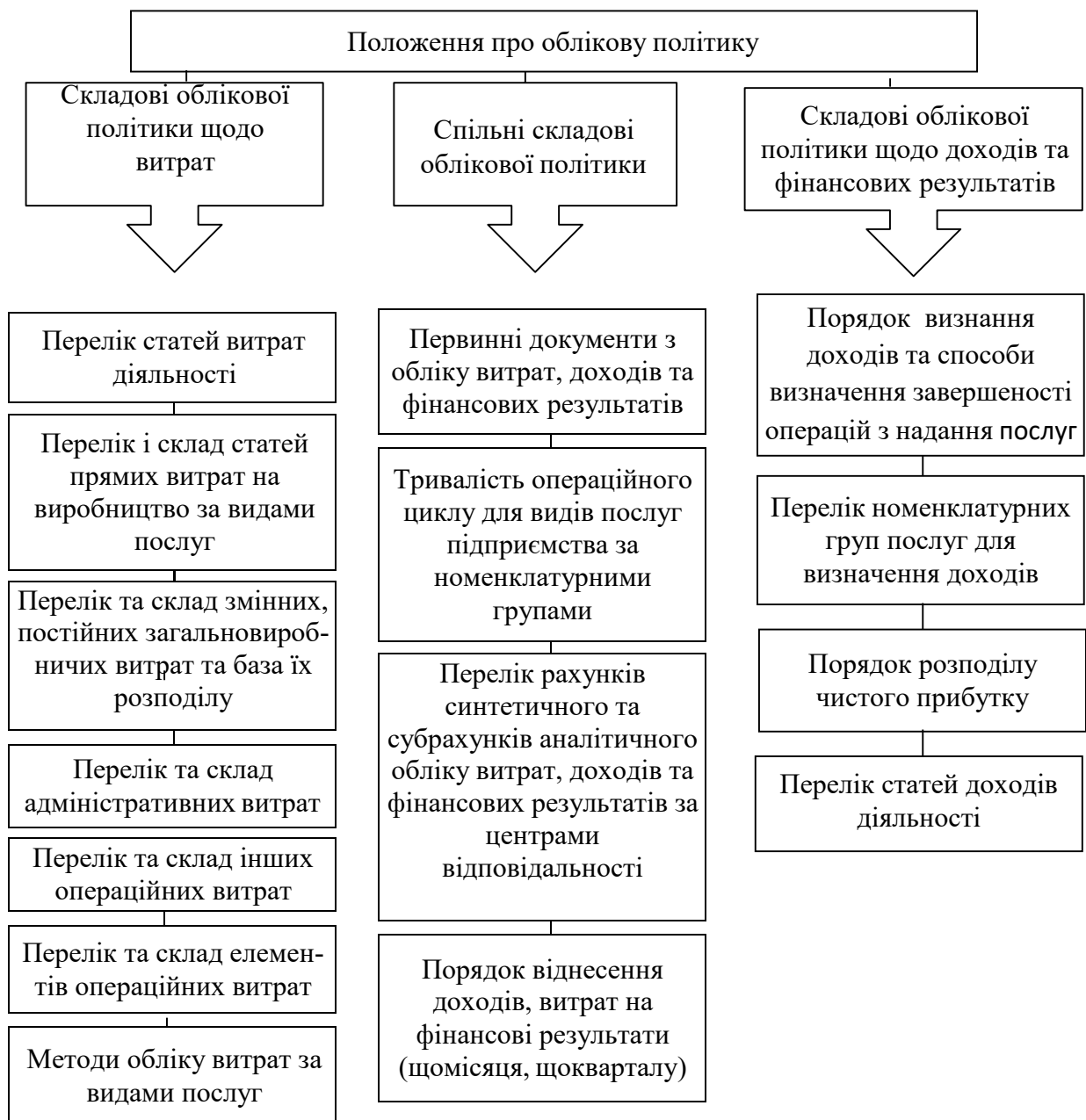


Рисунок 3.1 – Пропозиції щодо складових облікової політики відносно витрат, доходів та фінансових результатів КП «ДВУВКГ»

Перевагами такої системи обліку витрат для центрів підприємства є:

1) можливість повністю зосередити увагу на змінах маржинального доходу як по компанії в цілому, так і по окремих видах послуг центру, виявити види послуг з більшою рентабельністю.;

- 2) спрощення та точність обчислення собівартості наданих послуг за їх видами;
- 3) відсутність необхідності складних розрахунків при розподілі постійних загальновиробничих витрат;
- 4) спрощення бюджетування, обліку, аналізу та контролю витрат.

Слід зазначити, що для забезпечення покращення економічних показників діяльності українських компаній в умовах повного самофінансування необхідно створити умови для їх поступового зростання, реформувати систему управління суб'єктами господарювання із застосуванням сучасних підходів до управління, включаючи бюджетні принципи.

«Бюджет є інструментом поточного планування діяльності підприємства та показників його фінансової діяльності» [6, с. 130]. Він являє собою «особливий підхід до організації управління господарсько-фінансовою діяльністю суб'єкта господарювання та забезпечує повноцінну участь усіх підрозділів компанії в процесах створення комплексних планів, які базуються на своєчасній та достовірній інформації про стан розробка та впровадження системи бюджетного планування та звітності» [6, с. 37]. Зокрема, центри відповідальності КП «ДВУВКГ» використовують «системи бюджетів, що сприяє раціоналізації господарської діяльності з точки зору визначення фінансових показників, оптимізації грошових потоків, чіткого формування меж відповідальності між підрозділами, секторами, лабораторіями» [20, с. 282].

Переваги бюджету в компанії полягають у тому, що він: «забезпечує необхідний ступінь централізації управління матеріально-фінансовими потоками та їх «прозорість» для менеджерів та інвесторів; дає можливість заздалегідь оцінити фінансову спроможність; встановлює ліміти витрат для кожного. ресурси та нормативи рентабельності або ефективності; регулює обсяги витрат у межах, що відповідають надходженню грошей; включає системне вивчення продукції, ринків збуту та можливостей їх розширення;

допомагає вибрати найбільш перспективний напрямок інвестування; забезпечує координацію (регулювання) усіх структур управління галуззю та змушує їх працювати разом; забезпечує строгий контроль витрат; аналіз бюджетів дозволяє своєчасно вносити коригувальні зміни; дозволяє покращити процес розподілу ресурсів; служить інструментом для порівняння досягнутих і бажаних результатів; позитивно впливає на мотивацію та настрій колективу» [13, с. 431].

Вибір методів складання бюджетів залежить від особливостей функціонування підприємства, а саме: «характеристики внутрішньої організаційної структури, організаційно-технологічних особливостей виробничого процесу, наявності розробленої на підприємстві системи норм і стандартів, централізація управління, кваліфікація працівників, залучених до процесу бюджетування, рівні використання сучасних інформаційних технологій та програмного забезпечення» [9, с. 42]. Внутрішньоорганізаційна структура досліджуваного науково-виробничого центру стандартизації, метрології та сертифікації передбачає виокремлення, крім виробничих центрів, дохідно-видаткових та адміністративних центрів видатково-структурних підрозділів для бюджету.

Враховуючи галузеву специфіку досліджуваного КП «ДВУВКГ, доцільно використовувати наступні методи бюджетування витрат [9, с. 41]:

- за центрами відповідальності;
- планування бюджету «на основі досягнутого» за принципом оновлення з урахуванням можливості діяльності в майбутньому періоді;
- нормативне бюджетне планування, що включає розрахунок бюджетних показників на основі норм і нормативів;
- безперервне бюджетне планування, яке дає змогу вносити виправлення та зміни до бюджетів бюджетного періоду, що залишився, та складати бюджети на мінімальний бюджетний період за результатами виконання бюджетів за певний мінімальний період;

- послідовне бюджетне планування з урахуванням порядку складання бюджетів і протилежного бюджету з урахуванням запланованого обсягу виробництва, потужності підприємства.

Для побудови ефективної бюджетної системи на даному підприємстві доцільно було б виділити систему збалансованих показників стратегічного та оперативного планування. Така система дозволить поєднати стратегічні цілі та оперативне планування, усунути недоліки стандартного бюджету та реагувати на активні зміни зовнішніх і внутрішніх фінансових параметрів.

3.2. Удосконалення методики аудиту доходів, витрат та фінансових результатів

Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень користувачі фінансової звітності в умовах мінливого зовнішнього середовища повинні мати повну інформацію про результати діяльності суб'єктів господарювання. В умовах ринкових відносин впевненість у якості інформації забезпечується проведенням перевірки фінансової звітності та неупередженим висновком аудитора про її якість. Відповідно до міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, інших гарантій та супутніх послуг підвищуються вимоги до якості аудиту суб'єктів господарювання, що нерозривно пов'язане з відповідальністю аудиторів. В таких умовах необхідно використовувати нові форми і методи контролю, необхідно розробити ефективну методику аудиту доходів, витрат і фінансових результатів, а також використання прибутку.

Перевірка правильності формування кінцевого фінансового результату господарської діяльності підприємства суттєво відрізняється від перевірки статей балансу, оскільки у звіті про фінансові результати (Звіті про загальний дохід) відображаються суми «в сумах нарахувань за оборотами» за кредитом рахунків бухгалтерського обліку доходів від діяльності та за дебетом рахунків витрат від діяльності» [19, с. 95].

Отже, у процесі перевірки операцій з обліку доходів, витрат та формування фінансового результату аудитор повинен контролювати:

- умови визнання доходів і витрат навіть після етапу завершеності операцій з надання послуг;
- правильність ведення бухгалтерського обліку операцій, за якими виникають господарські доходи та витрати;
- чи своєчасно та правильно обліковуються доходи та витрати на рахунках синтетичного та аналітичного обліку, у тому числі підтверджених рішенням про облікову політику підприємства;
- методику формування фінансового результату до оподаткування, обчислення податку на прибуток підприємства та використання прибутку;
- наявність змін в обліковій політиці підприємства, наявність необхідних наказів щодо цих змін та пояснень у примітках до річної фінансової звітності.

Процес перевірки формування фінансового результату підприємства та використання прибутку необхідно відображати в робочих документах аудитора, особливо в програмі аудиту, обов'язково шляхом отримання доказів її достовірності. Кожен такий документ і його формат аудитор готує самостійно.

Склад програми аудиту сприяє систематизації роботи при перевірці окремих суб'єктів бухгалтерського обліку та підвищує рівень якості та ефективності процесу перевірки.

Для перевірки формування чистого фінансового результату у фінансовій звітності аудитор рекомендується використовувати робочий документ, формат якого наведено в таблиці. 3.1.

Таблиця 3.1

Запропонована форма робочого документа аудитора для перевірки
інформації у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) КП
«ДВУВКГ»

Назва статті розділу	Інформація у Звіті про фінансові результати		Сума за первинними документами, обліковими регістрами аналітичного обліку, грн	Сума у регістрах синтетичного обліку Головної книзі, грн	Відхилення, та +/-
	Код рядка	Сума, грн			
I Фінансові результати					
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000				
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050				
Валовий прибуток (збиток)	2090/ 2095		—		
Інші операційні доходи	2120				
Адміністративні витрати	2130				
Інші операційні витрати	2180				
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток або збиток)	2190/ 2195		—		
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток)	2290/ 2295		—		
Витрати (дохід) з податку на Прибуток	2300				
Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)	2350/ 2355		—		
III. Елементи операційних витрат					
Матеріальні затрати	2500				
Витрати на оплату праці	2505				
Відрахування на соціальні заходи	2510				
Амортизація	2515				
Інші операційні витрати	2520				
Разом	2550		—		

Такі порівняльні таблиці дозволяють аудитору систематизувати інформацію про доходи, витрати та фінансові результати підприємства, оцінити важливість відхилень у разі їх виявлення, сформулювати обґрунтовані висновки.

Перевіряючи достовірність відображення сум у звітності, аудитор повинен зіставити записи в регістрах аналітичного та синтетичного обліку, головній книзі з даними первинних документів.

З одного боку документи, що підтверджують отримання підприємством доходу від надання послуг, зокрема документи про виконання робіт (надання послуг), виписки з банківського рахунку, податкові накладні тощо, а з іншого боку документи підтверджують факт здійснення витрат за надання послуг, зокрема видаткові накладні, розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу, платіжні доручення, бухгалтерські довідки, рахунки постачальників і кредиторів, звіти про використання коштів, виданих на відрядження, відомості про розрахунок амортизаційних відрахувань. тощо

Перевіряючи своєчасність оприбуткування та оприбуткування суми виручки від надання послуг, аудитор повинен порівняти дати, зазначені в актах про виконання робіт (надання послуг), з датами, зазначеними у відповідних рахунках та датами виставлення рахунків, проводки за рахунками синтетичного обліку надання послуг (рахунок 703) та дебіторської заборгованості (рахунок 361).

Під час перевірки аудитор повинен враховувати можливість випадкових помилок і можливого шахрайства, коли у фінансовій звітності відображаються фіктивні операції або інформація про здійснені господарські операції не відображається в бухгалтерському обліку (таблиця 3.2).

У таблиці 3.2 наведені «можливі ризики навмисних і ненавмисних помилок в обліку доходів, витрат і фінансових результатів, які аудитор повинен передбачити під час перевірки, а їх зміст буде визначено в програмі аудиту з переліком аудиторських процедур»[12].

Процедура виявлення помилок, зазначена в таблиці 3.2, вимагає від аудитора дотримання наступної послідовності процедур:

- перевірка форми та змісту первинних документів з обліку доходів і витрат, фінансових результатів;
- контроль правильності формування розміру доходів і витрат за видами діяльності;
- перевірка стану обліку доходів, витрат та формування фінансового результату;
- контроль правильності та своєчасності нарахування та сплати податку на прибуток підприємства;
- оцінка правильності визначення та розподілу чистого прибутку за напрямками: до державного бюджету та на потреби підприємства;
- перевірка бухгалтерських записів у Головній книзі підприємства, регістрів бухгалтерського обліку в програмі «1С: Підприємство 8.2» та форм бухгалтерської та податкової звітності щодо відображення доходів, витрат і фінансових результатів за звітний період.

Слід зазначити, що одним із найефективніших шляхів зниження витрат і збільшення прибутку підприємства є впровадження системи внутрішнього контролю доходів, витрат і фінансових результатів на основі її автоматизації.

Таблиця 3.2

Типові та можливі порушення у веденні обліку витрат, доходів і фінансових результатів на КП «ДВУВКГ»

Помилки та Порушення	Склад помилки та порушення
Відсутність достовірної оцінки, звітності, групування витрат і доходів,	Неможливість або неправильне визначення достовірної оцінки
	завершення виконаних робіт та послуг
	Недотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат
	Неправильне поділ доходів і витрат за обліковими періодами
	Неправильна класифікація доходів за видами підприємницької діяльності

отримання економічної вигоди	Некоректне визначення ціни послуг за видами
Незадовільне оформлення первинних документів	Застосування нетипових або невідповідних форм первинних документів
	Відсутність підписів, печаток, незаповнення всіх необхідних даних
	Відсутність первинних документів
	Відсутність договорів, які стали підставою для визнання доходу
Порушення в обліку доходів, витрат господарських результатів та їх відображення в бухгалтерському обліку	Неправильна класифікація доходів
	Неправильно розрахований розмір доходу
	Неправильне визначення фінансового результату до оподаткування
	Неправильне нарахування та несвоєчасна сплата податку на прибуток
	Невідповідність даних аналітичного та синтетичного обліку
	Облік витрат, які ще не були фактично здійснені, але вже прогнозовані
	облікові реєстри
	Навмисне заниження витрат шляхом замовчування сум
	Навмисне завищення витрат з неправильним відображенням сум або
	неправильне віднесення витрат до того чи іншого періоду
	Навмисне завищення коштів з метою приховати факт неправомірності

Завдяки реалізації системного підходу досліджуване підприємство КП «ДВУВКГ» зможе отримати певні переваги, а саме:

- повний, достовірний облік фактичних доходів, витрат від надання господарських послуг, витрат періоду, а також невиробничих витрат;
- синхронізація обліково-аналітичних, планово-контрольних та управлінських ланок підприємства та прийняття ефективних управлінських рішень з метою економії ресурсів;
- дієвий та якісний контроль за ефективним використанням коштів підприємства відповідно до встановлених нормативів щодо доходів та витрат, визначених фінансовим планом, за рахунок оперативного доступу до необхідної достовірної інформації;
- правильний розрахунок собівартості послуг підприємства та складання калькуляційних орієнтирів згідно з положеннями про

калькулювання собівартості метрологічних послуг та визначення відповідності продукції та послуг, системи менеджменту;

- перевірка виконання планів витрат на надані послуги, виявлення відхилень і резервів зниження витрат;

- виявлення та усунення недоліків в організації бухгалтерського обліку, контролю за доходами і витратами в державному товаристві;

- попередження перевитрат і помилок у процесі обліку та споживання ресурсів, контроль за доходами і витратами центру, спрямований на економію ресурсів і підвищення рентабельності виробництва.

У процесі автоматизованого внутрішнього контролю доходів і витрат підприємства контролер має можливість проаналізувати кожен статтю витрат на надання послуг і витрат періоду, відхилення від планових показників, визначити причини відхилень і внести пропозиції. заощадити гроші. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю доходів і витрат відкриває нові технічні можливості для впровадження управлінського обліку та контролю на досліджуваному підприємстві шляхом розширення розглянутої вище аналітичної складової фінансової звітності.

Залежно від потреб управління та управління витратами і доходами інформація може бути представлена в таких розрізах: за рахунками, шифрниками аналітичних рахунків, за статтями прямих витрат, за статтями загальноновиробничих і адміністративних витрат, за структурними підрозділами, за компаній.

Таким чином, ревізор може оперативно контролювати використання коштів, перевіряти всі статті витрат і доходів, аналізувати їх динаміку і структуру, виявляти відхилення від плану, вносити пропозиції щодо раціонального використання коштів за кожною статтею витрат відповідно до структурних підрозділів і компанії в цілому. На підставі отриманої інформації керівник досліджуваного підприємства може прийняти рішення про усунення причин і факторів, що призвели до зайвого витрачання коштів.

ВИСНОВКИ

Будь-який суб'єкт господарювання не може проводити свою діяльність без витрат. Витрати – це зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань перед джерелами коштів, що спричиняє зменшення капіталу (за винятком зменшення капіталу за рішенням власника, його вилучення або розподілу).

Господарська діяльність підприємства – основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом чи реалізацією продукції (товарів, послуг), що є основною метою діяльності підприємства та забезпечує переважну частину доходів. Для порівняння ефективності операційної діяльності суб'єктів господарювання необхідно провести аналіз успішності її здійснення.

Основними завданнями організації обліку витрат і доходів і фінансових результатів діяльності підприємства є забезпечення:

- правильне визначення та достовірна оцінка витрат, доходів і фінансових результатів діяльності;
- відокремлення витрат, доходів і фінансових результатів діяльності за окремими класифікаційними групами;
- правильне та повне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах витрат, доходів і фінансових результатів діяльності;
- контроль за правильністю визначення фінансового результату від регулярних операцій та надзвичайних подій; - надання повної та достовірної інформації про витрати та доходи від діяльності та про наявність та використання чистого прибутку (непокритих збитків) для цілей управління.

Оцінка доходів, витрат і фінансового результату суб'єкта господарювання є одним із найважливіших напрямків оцінки ефективності його діяльності. Це основний інструмент, за допомогою якого система

управління компанією оцінює, наскільки суб'єкт господарювання досяг очікуваної мети. Така оцінка доходів, витрат і фінансових результатів проводиться з метою отримання інформації про поточний стан фінансово-господарської діяльності та розробки заходів щодо її прогнозування на перспективу. Основним джерелом інформації для прийняття ефективних управлінських рішень є обліково-аналітична система кожного суб'єкта господарювання.

Метою оцінки фінансового стану підприємства є пошук резервів і стратегії покращення фінансових показників (прибутку, рентабельності тощо). Стабільна робота підприємства базується на короткостроковій та довгостроковій фінансовій звітності, яка є основою для виконання бюджетних, банківських, комерційних та інших зобов'язань. З цієї причини фінансовий аналіз необхідно систематично оцінювати за допомогою різних методів, технік і технік.

Систематичний комплексний фінансовий аналіз дозволяє підприємству визначити ефективність фінансових результатів діяльності за певний період, виявити критичні показники у фінансовій діяльності та знайти шляхи їх усунення, нехтуючи аналізом фінансового стану підприємства. компанії можуть викликати вкрай негативні показники, такі як: неефективне використання фінансових ресурсів, низька платоспроможність компанії, низька якість продукції чи послуг, недотримання умов постачання та реалізації продукції, зниження рентабельності компанії, зобов'язання та банкрутство.

Комунальне підприємство «Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства» свою діяльність здійснює на підставі Статуту, затвердженого рішенням Долинської міської ради №276-9/2021 від 21.04.2021р.

Основним видом діяльності підприємства є надання послуг централізованого водопостачання та водовідведення населенню, підприємствам та організаціям згідно укладених договорів та діючих тарифів.

Організацію бухгалтерського обліку господарської діяльності в досліджуваному КП «ДВУВКГ» здійснює підрозділ бухгалтерії (бухгалтерія), до функцій якого входить: контроль за господарським використанням трудових, матеріальних, фінансово-господарських ресурсів; організація обліку основних засобів, грошових коштів, товарних цінностей, своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з їх рухом, облік витрат, доходів, виконання робіт, послуг.

Метою калькулювання витрат на надання платних послуг досліджуваним підприємством є обов'язкове складання планових калькуляцій та отримання даних про собівартість одиниці продукції для ціноутворення, контролю собівартості та визначення прибутку.

Загальні витрати компанії за 2021 рік склали 30 501 тис. грн., у тому числі:

- 28844,2 тис грн – експлуатаційні витрати;
- 1656,8 тис гривень – фінансові та інші витрати на звичайну діяльність.

Підвищення фактичної собівартості — це зростання цін на енергоносії та матеріально-технічні ресурси, збільшення витрат за рахунок підвищення її мінімального рівня та прожиткового мінімуму за калькуляцією заробітної плати (ЄСВ).

Фінансовий результат діяльності КП «ДВУВКГ» за 2021 рік – збиток у сумі 4861 тис. грн. Основною причиною збитковості є невідшкодування економічно обґрунтованих та реальних витрат на їх виробництво в установленому для споживачів тарифі на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення та підвищення ціни на електроенергію. У період з січня 2021 року по грудень 2021 року тарифи на електроенергію зросли на 33,2% (січень 2021 року - 2,66149 кВт*год - грудень 2021 року - 3,88231 кВт*год). Компанія впроваджує заходи щодо економії споживання електроенергії, тому у 2021 році споживання електроенергії на ОВС зменшилось на 320 378 кВт порівняно з минулим роком. (2020 рік - 2 599 752 кВт, 2021 рік - 2 279 374 кВт). У зв'язку зі збитковістю підприємства і

відповідно неспроможністю сплачувати повністю всі кредиторські зобов'язання, зростає кредиторська заборгованість підприємства. Основні суми заборгованості на 01.01.2021р. – це заборгованість по сплаті до бюджету – 3 094,0 тис.грн (ПДВ – 200,0 тис.грн, рентна плата – 42,7 тис.грн, екологічний податок – 8,9 тис.грн, прибутковий податок із зарплати – 2 824,5 тис.грн), заборгованість за спожиту електроенергію – 4 523,3 тис.грн, 483,4 тис.грн – штрафні санкції за електроенергію.

В діяльності КП «ДВУВКГ» здійснюються господарські операції, які в бухгалтерському обліку відображають надходження від цільового фінансування коштів з бюджету у вигляді субсидій та пільг окремим категоріям громадян на оплату послуг з теплопостачання, субсидії, кошти бюджету та позабюджетних фондів на виконання окремих заходів (охорона природи, капітальні вкладення) та інші цільові внески юридичних і фізичних осіб.

Відповідно до облікової політики компанії, цільове фінансування визнається доходом, якщо є підтвердження того, що воно буде отримано та що компанія зможе виконати всі умови, пов'язані з цим фінансуванням. Отримане цільове фінансування (включаючи кошти, звільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств) визнається доходом водопровідного господарства тих періодів, у яких були понесені витрати у зв'язку з виконанням умов цільового фінансування.

В цілому слід підкреслити, що проведені дослідження організації бухгалтерії КП «ДВУВКГ» свідчать про позитивне ставлення працівників бухгалтерії до своїх завдань та правильну організацію бухгалтерського відображення всіх господарських операцій, пов'язаних з наданням та реалізацією послуг. .

Для побудови ефективної бюджетної системи на даному підприємстві доцільно було б виділити систему збалансованих показників стратегічного та оперативного планування. Така система дозволить поєднати стратегічні цілі та

оперативне планування, усунути недоліки стандартного бюджету та реагувати на активні зміни зовнішніх і внутрішніх фінансових параметрів.

Завдяки реалізації системного підходу досліджуване підприємство КП «ДВУВК» зможе отримати певні переваги, а саме:

- повний, достовірний облік фактичних доходів, витрат від надання господарських послуг, витрат періоду та невиробничих витрат;
- синхронізація облікових, аналітичних, планових, контрольно-управлінських ланок підприємства та прийняття ефективних управлінських рішень з метою економії ресурсів;
- дієвий та якісний контроль за ефективним використанням коштів підприємства відповідно до встановлених норм щодо доходів і витрат, визначених фінансовим планом, за рахунок оперативного доступу до необхідної достовірної інформації;
- правильне ведення обліку витрат на послуги підприємства та складання звітних аркушів витрат відповідно до нормативних актів щодо обліку витрат на послуги з метрологічної діяльності та визначення відповідності продукції та послуг, систем менеджменту;
- перевірка виконання планів витрат на надані послуги, виявлення відхилень і резервів зниження витрат;
- виявлення та усунення недоліків в організації бухгалтерського обліку, контролю за доходами і витратами в державному товаристві;
- попередження перевитрат і помилок у процесі обліку і споживання ресурсів, контроль за доходами і витратами центру, спрямований на економію ресурсів і підвищення рентабельності виробництва.

Практичне значення запропонованих рекомендацій щодо вдосконалення методології управлінського обліку та аудиту дозволить максимально ефективно організувати прогнозування та управління доходами, витратами та результатами господарювання досліджуваного державного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бурковська А.В. Економічна сутність фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств України / А.В. Бурковська, В.І. Жигало // Modern economics. – 2018. – №8. – С. 29–36. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2018_8_5
2. Валентинова Т.І. Калькуляція виробничої собівартості: основні положення / Т.І. Валентинова // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – №68 – С. 12-15.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – 4-те вид. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
4. Гуріна Н. В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення / Н. В. Гуріна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Вип. 12. Ч. 1. – С. 203–205.
5. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навчальний посібник / Р.Т. Джога. – К.: КНЕУ, 2006. – 483 с.
6. Дранус В. В., Дранус Л. С. Маркетингова складова при розробці бюджету діяльності суб'єктів господарювання / В. В.Дранус, Л. С. Дранус // Агросвіт. – 2021. – №15. – С. 36–43.
7. Друри К. Управлінський і виробничий облік. Вводный курс. – К.: 2016. – 735 с.
8. Зорій Н.М. Контроль в бюджетній сфері: навчальний посібник / Н.М. Зорій, Н. Г. Мельник. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 160 с.
9. Ілляшенко Т. О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств / Т.О. Ілляшенко, К.В. Ілляшенко // Вісник Сумського національного університету. Серія «Економіка». – 2012. – № 3. – С. 36-44.
10. Канєва Т.Б. Бухгалтерський облік в комунальних установах: [Навчальний посібник] / Т.Б. Канєва. – К.: Книга, 2009. –180 с.
11. Карп'як Я. С.Організація обліку: навч. посіб. / Я.С. Карп'як, В.І. Воськало, В.С. Мохняк / Національний ун-т «Львівська політехніка». –

Львів:Вид-во Львівської політехніки, 2014 .– 366 с

12. Карченкова О.Л. Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання / С.В. Карченкова, М.Т. Шендригоренко, // Економіка та суспільство. – 2018. – № 14. – С. 912–915.

13. Крихтіна Ю.О. Впровадження системи бюджетування в управління зовнішньоекономічною діяльністю залізничного транспорту / Ю.О. Крихтіна, С.О.Староватова, С.С. Чайка // Економіка і суспільство. – 2018. – Випуск 18. – С. 429–437.

14. Кузнецова С. О. Управлінський облік фінансових результатів для потреб категорійного менеджменту підприємств торгівлі / С. О. Кузнецова // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2010. – № 2. – Том 3. – С. 209–216.

15. Латишева О.В. Витрати підприємств: суть, сучасні підходи до їх оцінки та управління / О.В. Латишева, Є.О. Підгора // Вісник економічної науки України. – 2018. – № 2 (35). – С. 113–120.

16. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства підручник [Текст] / Є. В. Мних; Київський національний торговельно-економічний ун-т. – К., 2011. – 513 с.

17. Мулик Т. О. Методичні підходи до аналітичного забезпечення управління доходами / Т. О. Мулик // Агросвіт. – 2020. –№ 6. – С. 77–86. – URL: <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=3130&i=8>.

18. Назаренко О.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку / О.В. Назаренко, Р.В. Лукаш // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. – № 22. – С. 19–25.

19. Никифорак І. І. Удосконалення методики аудиту прибутку / І. І. Никифорак, М. М.Танасієва // Економічний простір. – 2021. – №171. – С. 93–98.

20. Овод Л.В. Бюджетування витрат як інструмент ефективного управління науково-виробничими центрами стандартизації, метрології та сертифікації України / Л.В. Овод, І.В. Ткачук // Економіка, освіта, технології в

контексті глобальних викликів. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. (23-24 вересня 2021 р. м. Черкаси). – Черкаси: ЧДБК, 2021. – 462 с.

21. Овод Л.В. Удосконалення управлінського обліку фінансових результатів науково-виробничих центрів стандартизації, метрології та сертифікації України / Л.В. Овод, І.В. Ясінська // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : VII Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2021 р.) : тези доповідей. – Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2021. – 168 с. – С. 36–37.

22. Пославська Л. І. Облік доходів за сферами відповідальності у будівництві / Л.І. Пославська, В.В. Ясишена // Економічний аналіз : зб. наук. праць / редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничополіграфічний центр ТНЕУ «Економічна думка», 2016. – Том 24. – № 2. – С. 114–122.

23. Рибаківа Л. П. Організація управлінського обліку за центрами витрат: теорія і практика / Л. П. Рибаківа // Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки. – 2016. – № 1. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_1_21

24. Сисюк С.В. Облік орендних операцій з комунальним майном / С.В.Сисюк, Т.В. Кирик // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ № 1(55). – 2011. – С.147–149

25. Скрипник С. В. Облік витрат за центрами відповідальності як засіб посилення управлінської орієнтації обліку / С.В. Скрипник. // Приазовський економічний вісник. – 2019. – Випуск 2(13). – С. 369–375.

26. Споживання послуг – що це таке? // Дебет – Кредит. – 2014. – № 47. – С.25-29.

27. Струк Н. С. Шляхи удосконалення організації обліку невиконавчих операційних витрат підприємства у контексті формування

статусу надійного ділового партнера на ринку. / Н. С. Струк, Х. П. Гармаш // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2015. – Вип. 14. – С. 288–292. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2015_14_67

28. Управління фінансуванням публічних екологічних послуг [Текст]: звіт про НДР (заключний) / кер. Н.В. Котенко. - Суми: СумДУ, 2016. - 55 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/67626>

29. Фінансове забезпечення інноваційної діяльності підприємства: звіт про НДР (заключний)/ Кер.: І.Д. Скляр. - Суми: СумДУ, 2012. - 54 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/>

30. Фостолович В. А. Місце управління витратами в сучасній системі управління підприємством/ В. А. Фостолович , О. О. Сімаков // Економіка та держава. – 2019. – № 10. – С. 36–45.

31. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда ; пер. с англ. ; под ред. проф. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

32. Шквір В.Д., Загородній А.Г., Височан О.С. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник. 4-те вид., доопрац. і допов. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2017.

33. Шляхов Є. В. Собівартість продукції – сучасні теоретичні і практичні питання / Є. В. Шляхов // Наукові праці Кіровоградського державного технічного університету. Економічні науки. Ч. І. – Вип. 4. – Кіровоград: КДТУ, 2003. – С. 514–518.

34. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (Редакція станом на 01.01.2018) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

35. Податковий кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затв.

Наказом Мінфіну України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. Наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318 зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

39. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку платних послуг, які надаються комунальними установами, що належать до сфери управління Державного агентства водних ресурсів» від 26.10.2013р. №1101. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

40. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України (№73) від 07.02.2013. – В редакції від 10.08.2021 // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

41. Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності: Лист Міністерства фінансів України (№04230-04108) від 29.07.2003 // Офіційний сайт Верховної Ради України. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03#Text>

42. <https://rada-dolyna.gov.ua/documents/pro-diyalnist-kp-vodokanal-dolynskoyi-miskoyi-rady-za-2021-rik/> – офіційний сайт Долинської міської ради

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства
за ЄДРПОУ

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за

Рік 2021

р.

Форма № 2 Код за ДКУД

КОДИ		
2022	01	01
03361626		

1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	268 913	224 149
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
премії підписані, валова сума	2011	-	-
премії, передані у перестраховування	2012	-	-
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(243 193)	(205 853)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	25 720	18 296
Збиток	2095	(-)	(-)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	6 829	12 657
у тому числі:	2121	-	-
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(18 877)	(15 133)
Витрати на збут	2150	(8 066)	(7 833)
Інші операційні витрати	2180	(10 467)	(2 643)
у тому числі:	2181	-	-
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	-	5 344
Збиток	2195	(4 861)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	70
у тому числі:	2241	-	-
дохід від благодійної допомоги			
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)

Інші витрати	2270	(-)	(-)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-

Продовження додатка 2

Фінансовий результат до оподаткування:			
Прибуток	2290	-	5 414
Збиток	2295	(4 861)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
Прибуток	2350	-	5 414
Збиток	2355	(4 861)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	4 247	5 414

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	82 867	70 570
Витрати на оплату праці	2505	129 475	106 247
Відрахування на соціальні заходи	2510	26 058	21 501
Амортизація	2515	14 549	14 563
Інші операційні витрати	2520	21 578	18 581
Разом	2550	274 527	231 462

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

ДОДАТОК Б

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство Долинське виробниче управління водопровідно-каналізаційного господарства
за ЄДРПОУ

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за

9 Місяців 2022

р.

Форма № 2 Код за ДКУД

КОДИ		
2022	10	01
03361626		

1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	227 928	202 399
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
премії підписані, валова сума	2011	-	-
премії, передані у перестрахування	2012	-	-
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(212 322)	(174 121)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	15 606	28 278
збиток	2095	(-)	(-)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	8 839	5 619
у тому числі:	2121	-	-
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(12 778)	(13 473)
Витрати на збут	2150	(-)	(5 756)
Інші операційні витрати	2180	(3 077)	(2 614)
у тому числі:	2181	-	-
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	8 590	12 054
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	251	1 897
у тому числі:	2241	-	-
дохід від благодійної допомоги			

Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(12)
<i>Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті</i>	2275	-	-

Продовження додатка 2

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	8 841	13 939
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	8 841	13 939
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	8 841	13 939

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	84 760	55 397
Витрати на оплату праці	2505	94 084	95 502
Відрахування на соціальні заходи	2510	18 988	19 269
Амортизація	2515	12 887	10 879
Інші операційні витрати	2520	17 458	14 917
Разом	2550	228 177	195 964

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-